

2. FUNDAMENTO MEDIATO: EL PRINCIPIO DE EQUIDAD Y DE ENRIQUECI-
MIENTO INJUSTO.

2.1. LOS PRINCIPIOS GENERALES DEL DERECHO EN EL ORDENAMIENTO CO-
MUNITARIO.

2.1.1. INTRODUCCION.

El TJCE -en desarrollo de la función encomendada por el artículo 164 del TCE de "asegurar el respeto del Derecho en la interpretación y aplicación de los Tratados"- ha ido consagrando mediante su ingente obra jurisprudencial unos principios jurídicos que -extraídos a través de un razonamiento deductivo al contemplar la totalidad de los sistemas jurídicos, el Derecho internacional, o los mismos Derechos nacionales de los Estados miembros- han sido incorporados al *acervo comunitario*⁶⁶⁷ a través del análisis de las diversas realidades jurídicas de los Estados miembros⁶⁶⁸.

⁶⁶⁷ Aclara PESCATORE que con la expresión francesa *acquis communautaire* se hace referencia al conjunto de conquistas y logros ya adquiridos y consagrados por las Comunidades.

El acervo comunitario se identifica con el ordenamiento comunitario, debiendo ser entendido más como un sistema de normas y principios, como un sistema de valores y objetivos, que como una mera yuxtaposición de fuentes formales.

El acervo comunitario, en fin, no se agota en las normas escritas, sino que se extiende a lo que en distintos conceptos deriva de la actuación comunitaria, sobre todo los principios emanados de la jurisprudencia del TJCE.

PESCATORE, P. "Aspectos judiciales del acervo comunitario". Revista de Instituciones Europeas. 1981, págs. 331 y ss. Vid. también, GARCIA-VALDECASAS FERNANDEZ, R. "El *acquis* comunitario". Noticias CEE, n° 12. 1986, págs. 119 y ss.

⁶⁶⁸ El reenvío a los principios generales de los Estados miembros no implica ni el abandono de un planteamiento comunitario ni el hecho de que tales principios no lo sean también del

Las dos únicas disposiciones de los Tratados constitutivos de las Comunidades Europeas en las que se alude explícitamente a los principios generales del Derecho Comunitario, extraídos de principios comunes a los ordenamientos de los Estados miembros, son el artículo 215, segundo párrafo, del TCE y el artículo 188, segundo párrafo, del TCEEA:

"En materia de responsabilidad extracontractual, la Comunidad deberá reparar los daños causados por sus instituciones o sus agentes en el ejercicio de sus funciones, de conformidad con los principios generales comunes a los Derechos de los Estados miembros".

Resulta evidente que los Tratados no facultan de manera expresa al TJCE para que aplique los principios generales del derecho, pero "... tampoco se le prohíbe valerse de los mismos"⁶⁶⁹. De ahí que el Tribunal comunitario "en lugar de dejarse aprisionar por los textos, ha recurrido ampliamente a los principios generales del derecho, o sea, a ese fondo común de ideas de orden, de justicia y de razón que son la base de la civilización jurídica a la que pertenecen los Estados miembros"⁶⁷⁰.

Por tanto, es generalmente admitido que esta referencia expresa contenida en el artículo 215 citado, supone la aplicación

Derecho Comunitario. Vid. ESTEVE GONZALEZ, L. "Fundamento y ejercicio ...". Ob. cit., pág. 2.

⁶⁶⁹ CHUECA SANCHO, A. G.

"Los principios generales del derecho en el ordenamiento comunitario". Revista de Instituciones Europeas. 1983, pág. 864.

⁶⁷⁰ PESCATORE, P.

"Rôle et chance du droit et des juges dans la construction de l'Europe", ponencia presentada al Congreso celebrado en Luxemburgo en mayo de 1973, pág. 13 del vol. publicado en 1976 por Carl HEYMANS VERLAG.

de una norma más amplia según la cual la CE está vinculada por los principios generales comunes a los Derechos de los Estados miembros.

En sentencia de 21 de septiembre de 1983⁶⁷¹, el TJCE ha reconocido la existencia de "principios generales que son la base del sistema institucional de la Comunidad y que gobiernan las relaciones entre la Comunidad y los Estados miembros".

Como afirma AKEHURST⁶⁷², " ... probablemente, la principal razón del uso extensivo de los principios generales del Derecho por el Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas se deba al hecho de que el Derecho comunitario se asemeja a los distintos sistemas internos en estructura y contenido".

Y en el proceso de extracción de principios generales del Derecho de los diferentes ordenamientos nacionales para incorporarlos al orden jurídico europeo, el TJCE desarrolla una actividad dinámica, creando verdaderamente derecho. Así lo explica el mismo referido autor:

"El Tribunal puede escoger por dar un mayor peso a los ordenamientos de algunos Estados miembros que a los derechos de otros; puede, en ciertas circunstancias, elegir de entre los principios equivalentes de los ordenamientos nacionales aquellos principios que considere como mejores o más avanzados; con mucha frecuencia un principio se ha formulado en términos muy amplios y vagos para superar diferencias concretas entre los siste-

⁶⁷¹ Asuntos acumulados 205 a 215/82. Deutsches Milchkontor. Rec. 1983, pág. 2665 (FJ 17).

⁶⁷² AKEHURST, M.

"The application of General Principles of Law by the Court of Justice of the European Communities". The British Year Book of international Law. 1981, pág. 31.

mas legales nacionales y el Tribunal tiene un buen margen de discreción para decidir cómo deberían ser aplicados tales principios abstractos a los hechos de asuntos particulares. En todos estos sentidos la aplicación de los principios generales del derecho por el Tribunal es un proceso creativo, y no simplemente un proceso mecánico. La tendencia del Tribunal a declarar dogmáticamente que tal y tal principio existe y requiere una solución particular al asunto entre manos, sin citar los derechos nacionales en los que se supone que el principio está basado, con frecuencia encubre el grado en el que el Tribunal desarrolla y extiende los principios generales del derecho que pretende aplicar.

... hay una tendencia para los principios generales, extraídos inicialmente de los ordenamientos de los Estados miembros, a evolucionar hacia principios del derecho elaborados por los jueces. Después de que un principio ha sido aplicado por el Tribunal en un número de ocasiones hay una tendencia de los litigantes, Abogados generales y el Tribunal mismo a definir el alcance de ese principio citado por las previas sentencias del Tribunal mejor que los ordenamientos nacionales en los que el principio inicialmente se basó. Es significativo que el Tribunal a veces describe los principios generales del derecho que aplica con más frecuencia como principios de Derecho Comunitario. Cada sucesiva sentencia del Tribunal altera el contenido del principio, así que el Tribunal puede acabar aplicando un principio de forma que sea contrario a los derechos de todos los Estados miembros. En este punto, la ficción de que el Tribunal está aplicando principios generales del Derecho se convierte en meridianamente falsa. Lo

que el Tribunal 'realmente' está haciendo es 'crear' derecho"⁶⁷³.

En el mismo sentido se manifiesta MUÑOZ MACHADO⁶⁷⁴:

"Pero el Tribunal de Justicia ... apenas si alude, en sus sentencias, a la expresión 'principios generales comunes', si no es para justificar por esa simple mención algunas de las reglas que impone. Lo que ha hecho, en definitiva, ha sido construir un sistema propio, aunque sin duda inspirado en los principios abstractos que subyacen en todos los ordenamientos europeos".

Por otra parte, resulta evidente que el problema de las relaciones entre el ordenamiento comunitario y los ordenamientos internos ha sido casi siempre entendido como el problema de la adaptación de estos últimos ordenamientos a aquel.

Pero como sostiene VACCA⁶⁷⁵, " ... la adaptación de los Derechos nacionales al Derecho Comunitario implica también la adaptación de este último a los principios generales del Derecho reconocidos por los ordenamientos estatales y por el ordenamiento internacional.

Tal adaptación se realiza en el ordenamiento comunitario a través de la actividad jurisprudencial, la cual, partiendo del examen de los casos concretos, llega a la afirmación de los ver-

⁶⁷³ AKEHURST, M. Ob. cit., págs. 39 y 40.

⁶⁷⁴ MUÑOZ MACHADO, S.
"La responsabilidad extracontractual ... ". Ob. cit., pág. 134.

⁶⁷⁵ VACCA, M.
"L'integrazione dell'ordinamento comunitario con il diritto degli stati membri e con i principi generali di diritto". Riviste di Diritto Europeo, n° 2. Aprile-Giugno. 1991, pág. 339.

daderos y propios principios considerados ahora parte integrante del Derecho comunitario".

No siempre el juez europeo puede decidir las cuestiones sometidas a su consideración acudiendo a las normas previstas en el ordenamiento comunitario, por lo que tiene que proceder a la recepción de principios generales del Derecho. Este es el caso, en particular, de la restitución del indebido tributario comunitario, en el que, ante la ausencia de un régimen que lo discipline, habrá que tener muy presentes las resoluciones del Tribunal de Justicia europeo que contribuyen a la adaptación del ordenamiento comunitario a los ordenamientos internos por la vía de los principios generales de los Derechos nacionales.

2.1.2. FUNCIONES.

La función que tales principios cumplen en el ámbito jurídico comunitario es triple:

1° En primer lugar, se emplean por el TJCE para interpretar los Tratados y actos adoptados por las instituciones de las Comunidades en cumplimiento de los mismos, "manteniendo la progresión y la coherencia del ordenamiento comunitario"⁶⁷⁶.

2° En segundo término, los principios generales del Derecho son utilizados para cubrir vacíos en los Tratados o en actos adoptados por las instituciones de la CE, consecuencia del carácter incompleto del ordenamiento jurídico comunitario.

No obstante, en este caso, la invocación de los principios

⁶⁷⁶ CHUECA SANCHO, A. G.
Ob. cit. supra, pág. 868.

generales de los ordenamientos internos obedece más a la necesidad de evitar que se cometa por la existencia de tal laguna una injusticia⁶⁷⁷, que para contribuir a la realización de la plenitud del ordenamiento jurídico, presupuesto este indispensable para atribuir al mismo, el carácter de efectividad.

En efecto, para resolver muchas de las cuestiones sometidas a su examen, el juez europeo, al no poder decidir en base a normas no fáciles de encontrar en el ordenamiento comunitario -como sucede con el indebido tributario que nos ocupa- ha tenido que recurrir a la aplicación de los principios generales reconocidos en el Derecho de los Estados miembros.

Ello no significa que, en ausencia de normas explícitas de los Tratados o del Derecho derivado, para determinar la norma aplicable, el TJCE haya de buscar el común denominador de los sistemas jurídicos nacionales. Al juez comunitario le corresponde buscar la mejor solución en función de los imperativos del ordenamiento jurídico comunitario. Sin embargo, no puede sustituir al legislador comunitario cuando este puede subsanar la carencia. Así pues, su actitud podrá variar según deba resolver un problema de interpretación del TCE o determinar el alcance de un régimen consagrado por el Derecho derivado.

Con estas palabras lo explica LOUIS⁶⁷⁸:

"El juez no puede basarse en una laguna del Tratado para intentar sustituir al poder constituyente que se ejerce

⁶⁷⁷ STJCE 12-VII-1957. Asuntos acumulados 7/56 y 3 a 7/57. Algera ed altri. Rec. 1957, pág. 81.

⁶⁷⁸ LOUIS, J. V.

"Los principios generales del Derecho y el respeto de los derechos humanos", en El ordenamiento jurídico comunitario. Cap. II. Ob. cit., pág. 129.

en el procedimiento de revisión, recurriendo sin límites a los principios generales comunes a los Derechos de los Estados miembros. A este respecto, debe adoptar necesariamente una actitud de << self-restraint >>".

3° Una tercera función, por último, consiste en proporcionar un criterio para la confirmación de la validez de los actos adoptados por las instituciones de la Comunidad. La violación de los principios generales del derecho por actos de las instituciones comunitarias puede conducir a que el TJCE declare la nulidad de tales actos. Así, el Tribunal europeo ha declarado en repetidas ocasiones que los Reglamentos de la CE serán nulos si contravienen los principios de seguridad jurídica⁶⁷⁹ o de irretroactividad⁶⁸⁰.

2.1.3. CLASES.

Es ya tradicional la clasificación de los principios gene-

⁶⁷⁹ Entre otros, caben citar los ss. Asuntos:

- Asunto DEUKA. Rec. 1975, págs. 421, 433.
- Asunto MOULIJN contra COMISION. Rec. 1974, págs. 1287, 1294.
- Asunto 109/79, SARL MAISERIES DE BEAUCE. Rec. 1980, págs. 2913 y ss.
- Asunto 4/79, PROVIDENCE AGRICOLE DE CHAMPAGNE. Rec. 1980, págs. 2853 y ss.
- Asunto 145/79 ROQUETTE. Rec. 1980, págs. 2946 y ss.

⁶⁸⁰ Por ejemplo:

- Asunto NEUMANN c. HAUPTZOLLAMT HOF. Rec. 1967, págs. 441, 456.
- Asunto WESTZUCKER. Rec. 1973, págs. 321, 355.
- Asunto REINARZ c. COMISION. Rec. 1974, págs. 819, 834.
- Asunto GILLET c. COMISION. Rec. 1975, págs. 463, 477.
- Asunto 114/76. BELA-MÜHLLE. Rec. 1977, págs. 1221 y ss.
- Asunto 116/76. GRANARIA. Rec. 1977, págs. 1265 y ss.
- Asunto 119 y 120/76. ÖLMÜHLE ET BECHER. Rec. 1977, págs. 1287 y ss.

rales del ordenamiento jurídico comunitario en tres grandes grupos:

1° *Principios procedentes del Derecho Internacional.*

2° *Principios generales deducidos de la naturaleza propia de las Comunidades.* Así, los principios de cooperación leal de los Estados miembros en la consecución de los fines esenciales de la CE, solidaridad e igualdad, no discriminación, equilibrio institucional, libre circulación, proporcionalidad, subsidiariedad⁶⁸¹, etc.

3° *Principios comunes a los ordenamientos de los Estados miembros*, esto es, principios en sentido estricto o "principios consagrados por todos los sistemas jurídicos", a los que se refiere el párrafo 2° del artículo 215 del TCE⁶⁸², antes referido.

⁶⁸¹ Respecto a la consideración de la *subsidiariedad* como principio general del Derecho Comunitario, STROZZI recuerda que "Es innegable que el principio de subsidiariedad, insertado en la primera parte del Tratado que crea la Comunidad Económica Europea, debe estar comprendido entre el número de principios generales del sistema comunitario, y está llamado a completar otros principios, tales como el de efecto útil, o el de la proporcionalidad, que juegan ya un papel esencial en el control de la legitimidad de los actos de las instituciones. Sin embargo, mientras que estos últimos son de origen jurisprudencial, el principio de subsidiariedad es un principio positivo inscrito formalmente entre los principios del sistema comunitario, junto a principios como los de cooperación leal (artículo 5) y de no discriminación (artículo 6)". Vid. STROZZI, G. "Le principe de subsidiarité dans la perspective de l'intégration européenne: une énigme et beaucoup d'attentes". Revue Trimestrielle de Droit Européen, n° 3. Juillet-septembre. 1994, pág. 375.

⁶⁸² El TJCE sostuvo que en virtud de este artículo y "de los principios generales a que se refiere esta disposición, la responsabilidad de la Comunidad requiere que se reúna un conjunto de condiciones en lo que respecta a la ilegalidad del comportamiento que se reprocha a las instituciones, a la realidad del daño y a la existencia de una relación de causalidad entre el comportamiento y el perjuicio invocado" (STJCE 2-VII-1974. Asunto 153/73. Holtz y Willemsen. Rec. 1974, pág. 694).

No obstante, advierte CHUECA⁶⁸³ que "el núcleo más importante de los principios generales aplicados por el juez comunitario se halla en el grupo de los principios comunes".

PESCATORE⁶⁸⁴ agrupa en tres grandes bloques los principios generales del Derecho incorporados por el TJCE al acervo jurídico comunitario:

1° *Principios básicos del Estado de Derecho.* Así, el principio de legalidad, de seguridad jurídica y prohibición de la denegación de justicia.

2° *Principios técnicos procedentes del Derecho Administrativo.* En concreto, el respeto de los derechos adquiridos en relación con la suspensión de un acto administrativo; el principio de la revocabilidad de los actos administrativos, aunque atribuyan derechos subjetivos sin bien viciados de ilegitimidad⁶⁸⁵; el principio de igualdad de los administrados ante las cargas públicas⁶⁸⁶; el principio en virtud del cual una declaración escrita produce efecto sólo después de que ha llegado a po-

⁶⁸³ CHUECA SANCHO, A. G.
Ob. cit., pág. 876.

⁶⁸⁴ PESCATORE, P.
"Les droits de l'homme et l'integration européenne".
Cahiers de droit européenne. 1968.

⁶⁸⁵-STJCE 12-VII-1957. Asuntos acumulados 7/56 y 3 a 7/57.
Algera. Rec. 1957, pág. 81.
-STJCE 13-VI-1965. Asunto 111/63. Lemmerz Werke.
Rec. 1965, pág. 836.

⁶⁸⁶ En la STJCE 21-VI-1958 (Asunto 8/57. Hts. fourneaux et acieries Belges. Rec. 1958, pág. 223), el Tribunal comunitario, basándose en este principio, ha considerado no ser "obstáculo el establecimiento de precios distintos a consecuencia de la situación particular de las empresas o de las categorías de ellas a condición de que la diferencia de trato corresponda a una diferencia de las condiciones en las que ellas se encuentran".

der del destinatario⁶⁸⁷; y el principio de proporcionalidad de la acción administrativa respecto del objetivo perseguido.

3° Principios presentes en todo sistema jurídico, de los que se traducen exigencias fundamentales. En particular, el principio de buena fe⁶⁸⁸ y protección del interés legítimo⁶⁸⁹; la regla *non bis in idem* (prohibición de sancionar dos veces la misma infracción o de gravar dos veces el mismo hecho); el principio de efecto útil como principio de interpretación⁶⁹⁰; el principio de prohibición del enriquecimiento sin causa⁶⁹¹; el principio de la jerarquía de las normas jurídicas como fundamento para una distinción entre normas generales y normas de ejecución⁶⁹² y el principio de irretroactividad⁶⁹³.

⁶⁸⁷ STJCE 10-X-1957. Asunto 8/56. Alma. Rec. 1957, pág. 190.

⁶⁸⁸ STJCE 15-VII-1960. Asuntos 43, 45 y 48/59. Von Lachmuller. Rec. 1960, pág. 933.

⁶⁸⁹ Así, en la STJCE de 12 de junio de 1989 (Asuntos 119 y 126/79. Asunto LIPPISCHE HAUPTGENOSSENSCHAFT. Rec. 1980, pág. 1863) el Abogado general CAPORTOTI respaldó el recurso a la certeza de principios legales nacionales tales como la buena fe y la protección del interés legítimo de manera similar a como lo hizo el TJCE en el Asunto FERWEDA:

" ... el derecho comunitario no se opone a que en el marco de los litigios que pretenden la recuperación de sumas indebidamente concedidas ... los Tribunales nacionales apliquen ciertas limitaciones que devienen de principios generales".

⁶⁹⁰ STJCE 29-XI-1956. Asunto 8/55. Fed. charb. de Belgique. Rec. 1955-56, pág. 291.

⁶⁹¹ STJCE 11-VII-1968. Asunto 26/67. Danvin. Rec. 1968, pág. 464.

⁶⁹² STJCE 17-XII-1979. Asunto 25/70. Koster Beradt e C. Rec. 1970, pág. 1061.

En esta sentencia, el juez comunitario expresó que tanto el sistema legislativo del TCE, como la constante práctica de las instituciones comunitarias, establecen, de acuerdo con la concepción jurídica admitida en todos los Estados miembros, una distinción entre las medidas que encuentran su fundamento en el TCE mismo y el derecho derivado destinado a su ejecución.

VACCA⁶⁹⁴, por su parte, procede a un reagrupamiento de los principios generales del Derecho en el ámbito comunitario, subdividiéndolos en tres categorías principales: *principios generales de procedimiento* (entre ellos, el más importante es, sin duda, el del respeto a los derechos de la defensa en sus diversas facetas)⁶⁹⁵; *principio de seguridad jurídica*⁶⁹⁶ y *principio de*

⁶⁹³ STJCE 8-X-1987. Asunto 80/86. Kolpinghuis Nijmegen BV.

⁶⁹⁴ VACCA, M.
Ob. cit., pág. 346.

⁶⁹⁵ El TJCE impone el cumplimiento de tal principio de manera sistemática a todos los órganos administrativos (STJCE 23-X-1974. Asunto 17/74. Transocean Marine c. Paint Ass. Rec. 1974, pág. 1063) y en el ejercicio de una función consultiva (STJCE 11-VII-1968. Asunto 35/67. J. Van Eick. Rec. 1968, pág. 482).

En respeto al mencionado principio, el TJCE se ha negado a fundamentar un fallo "sobre hechos y documentos de los que las partes no han podido tener conocimiento y sobre los que no han tenido oportunidad de tomar posiciones" y ha considerado inadmisibles la iniciativa de preparar, con los medios instructores, los elementos destinados a probar el fundamento del asunto deducido por una parte cuando los antedichos elementos están en posesión de esta" (STJCE 22-III-1962. Asunto 42, 49/59. Snupat. Rec. 1961, pág. 101).

El Tribunal comunitario parece haberse inspirado en el mismo principio, cuando, con ocasión de un reenvío prejudicial del artículo 177 del TCE consideró estar facultado para limitar el alcance de las respuestas a algunas cuestiones planteadas por el juez nacional (STJCE 23-II-1961. Asunto 30/59. De Gezamenlijke Strenkolenmijeren in Limburg. Rec. 1961, pág. 1).

Así, el TJCE precisó, después de haber recordado que no era de su incumbencia valorar la pertinencia de las cuestiones que le habían sido sometidas, que ello se justificaba por el hecho de que "estas cuestiones pertenecen al comportamiento de una persona física o jurídica que no era parte todavía en el litigio y no se encontraba en condiciones de expresarse" (STJCE 3-II-1977. Asunto 52/76. Benedetti. Rec. 1977, pág. 163).

Los intereses de una buena administración de justicia, han inducido, en fin, al TJCE a consentir que, en un juicio de responsabilidad, la CE pudiera estar representada por una o más instituciones en los Asuntos en los que era considerada autora del hecho generador de tal responsabilidad (STJCE 13-XI-1973. Asuntos 63, 69/72. Werhahn Hamsamunle. Rec. 1973, pág. 1229).

⁶⁹⁶ En el Asunto COMET, el TJCE consideró << razonables >> los plazos de prescripción previstos por el Derecho interno para ejercer acciones de devolución de impuestos percibidos en violación del Derecho Comunitario. El Tribunal fundamentó su decisión

invocando el *principio de seguridad jurídica*, principio este reconocido en el Derecho Internacional y en el Derecho Comunitario, y en virtud del cual quedaba legitimada, según el TJCE, la fijación de dichos plazos (STJCE 16-XII-1976. Asunto 45/76. Comet. Rec. 1976, pág. 2043).

De naturaleza funcional y elástica, el TJCE ha aplicado el principio de seguridad jurídica tanto en Asuntos sobre responsabilidad de las Administraciones nacionales por retraso en el ejercicio de sus competencias propias (STJCE 9-VII-1969. Asunto 10/69. Portelange. Rec. 1969, pág. 309), como por un caso diametralmente opuesto: las consecuencias de la ejecución inmediata de una decisión (STJCE 13-XII-1967. Asunto 17/67. Neumann. Rec. 1967, pág. 572).

El principio de seguridad jurídica también ha sido invocado por el TJCE en relación con la aplicación del artículo 93.3 del TCE (STJCE 11-XII-1973. Asunto 120/73. Gebruda-Lorenz. Rec. 1973).

Incluso, la utilización del principio de seguridad jurídica ha adquirido casi la forma de una Directiva dirigida a los órganos jurisdiccionales nacionales a los que el TJCE recordó que les concernía "velar para que la seguridad jurídica no llegue a comprometerse por el sólo hecho de la incapacidad del trabajador para entender la lengua en la que una decisión le ha sido comunicada" (STJCE 18-II-1975. Asunto 66/74. Ferrauto. Rec. 1975, pág. 157).

Además la seguridad jurídica ha sido invocada por el TJCE al recordar que "... la obligación del Juez nacional de tener presente el contenido de la directiva cuando interprete las correspondientes normas de su Derecho nacional está limitada por los principios generales del Derecho que forman parte del Derecho comunitario, especialmente el principio de la seguridad jurídica y de la irretroactividad" (STJCE 8-XII-1987. Asunto 80/86. Kolpinghuis Nijmegen. BV).

El TJCE ha introducido también en el acervo jurídico comunitario el principio general de la *legítima garantía* que indica una situación jurídica subjetiva ligada a la seguridad jurídica en sus diversas manifestaciones (STJCE 27-V-1975. Asunto 2/75. Machprang. Rec. 1975, pág. 607).

Un denominador común en los contenciosos en los que las Administraciones nacionales reclaman frente a los individuos la recuperación de las cantidades a ellos entregadas indebidamente, -examinados con anterioridad- importante desde el punto de vista de la seguridad del derecho y del concepto de efecto directo, es la cuestión del alcance con que un individuo puede confiar en los principios generales del Derecho como defensas en tales reclamaciones, o como el propio TJCE afirmó "... si el ejercicio de esos derechos por los ciudadanos, o como también puede suceder, por las autoridades públicas, deriva del efecto directo de una disposición del Derecho Comunitario ... y puede o no puede ser adaptado y posiblemente limitado por el derecho nacional".

Así en el Asunto FERWEDA, la cuestión planteada ante el TJCE era si la sociedad reclamante podía contar con un principio de Derecho nacional -el de la seguridad jurídica en las relaciones con la Administración- y de ese modo no tenía que devolver las

equidad.

Estos principios se conocen hoy como el *orden público* comunitario. Constituyen, como dijo HERNANDEZ GIL⁶⁹⁷, el espíritu del sistema y persiguen dotar a la CE de una vida propia de acuerdo con sus finalidades de integración.

De este modo, el reconocimiento de la existencia de estos principios generales legales y su aplicación como medidas de protección jurídica de los individuos en el marco comunitario -y más concretamente en el ámbito tributario- es de vital importancia, muy particularmente cuando el efecto directo de las normas comunitarias sobre los ordenamientos internos de los Estados miembros se ha visto sometido a limitaciones, como se comprobará a lo largo de este estudio.

cantidades recibidas.

Se había sostenido previamente por el TJCE en el Asunto BALKAN IMPORT que admitir un principio legal -de justicia natural- estaría excluido "en tanto que su efecto sería modificar el alcance de las disposiciones del Derecho Comunitario respecto a las bases del gravamen ...".

El TJCE en el Asunto FERWEDA examinó cuidadosamente la normativa comunitaria en cuestión (Reglamento n° 1957/69, artículo 6) y encontrando que esta no creó una ordenación específica para la devolución, permitió la aplicación del principio nacional:

"El Derecho Comunitario en su estado actual ... no excluye la aplicación, en procedimientos concernientes a la recuperación por las autoridades de los Estados miembros de sumas pagadas por error como devoluciones a la exportación a comerciantes, del principio de seguridad jurídica basado en el derecho nacional" (STJCE 5-III-1980. Asunto 265/78. H. Ferwerda BV c. Produktschap voor Vee en Vlees, Rec., 1980, págs. 617 y ss.).

⁶⁹⁷ Vid. HERNANDEZ GIL, A.

"La Unificación Jurídica Europea". Noticias C.E.E., n° 71. 1990, pág. 18.

2.2. LA EQUIDAD COMO FUNDAMENTO DE LA DEVOLUCION DEL INDEBIDO
TRIBUTARIO COMUNITARIO.

El derecho a la devolución de ingresos tributarios indebidos en el Derecho Comunitario encuentra su fundamento remoto⁶⁹⁸ en el criterio de aplicación normativa⁶⁹⁹ -común al Derecho Público

⁶⁹⁸ DA CUNHA Y DA SILVA y MARTI MORENO corroboran este fundamento, al afirmar que " ... el derecho a la restitución ... nace ... del principio general de equidad ... ". Vid. DA CUNHA Y DA SILVA, M. J. y MARTI MORENO, J. J. "El incumplimiento del Estado ... ". Ob. cit., pág. 10.

Vid. MERTENS DE WILMARS, J. "L'efficacité des différentes techniques nationales de protection juridique contre les violations du droit communautaire par les autorités nationales et les particuliers". Cahiers de Droit européen. 1981, págs. 379 y 398.

⁶⁹⁹ La doctrina civil española, encabezada por DE CASTRO niega atribuir a la equidad el carácter de *principio general del Derecho*, no obstante, reconocerse la interrelación existente entre aquella y estos:

"En el Derecho español, el engarce entre la equidad y los principios generales del Derecho natural parece claro. Supuesto de la aplicación de la equidad es la inadecuación (carencia de equidad) entre un caso concreto y la regla que parece regularlo; la inadecuación no resulta ni de la regla ni del caso, sino del hecho de que la regla positiva está limitada o corregida por un principio de Justicia; es este el que determina la falta de equidad e impone que el caso se regule no por esta regla, sino por el principio de Justicia. La equidad no es más que una manifestación del mecanismo funcional de los principios generales, la exigencia de acudir a los principios superiores de Justicia, para decidir un caso para el que resulta inadecuada (según el principio general correspondiente) la regla legal ... La equidad puede alegarse en todo caso en que se pueda recurrir a los principios de Justicia, sea por mandato expreso de la ley, a falta de disposiciones positivas o para interpretarlas". DE CASTRO Y BRAVO, F. Derecho civil ... Ob. cit., págs. 426 y 427.

Por el contrario, se propone considerar a la equidad como "un criterio de aplicación normativa, criterio que no puede, empero, provocar la supresión del precepto legal o reglamentario aplicable". De ahí que la equidad "no es por sí misma una fuente del Derecho, sino que, basándose en ella, el juzgador tendrá que acudir a algún principio general del Derecho para la resolución del caso".

Este es el significado atribuido a la equidad por los civilistas DIEZ-PICAZO y GULLON, a tenor del artículo 3.2 del C.C. español ("La equidad habrá de ponderarse en la aplicación de las normas, si bien las resoluciones de los Tribunales sólo podrán descansar de manera exclusiva en ella cuando la ley expresamente

y al Derecho Privado- de la equidad⁷⁰⁰, entendida esta como *justicia del caso concreto*.

La fundamentación de la devolución de ingresos tributarios indebidos en la equidad, se ha admitido como un mecanismo viable en los casos en los que siendo "injusta e inequitativa la tributación, procede adecuar esta a las circunstancias del caso"⁷⁰¹,

lo permita"):

"Se distinguen, pues, dos posibles líneas de actuación de la equidad: una, como un criterio de ponderación en la aplicación de las normas y, otra, como un criterio o como una razón en que se funda una decisión. En el primer sentido, es un criterio de utilización normal ... En el segundo, en cambio, parece algo por completo excepcional, puesto que sólo cuando lo autorice la ley, podrán los tribunales o los órganos a quienes corresponda decidir, fundarse exclusivamente en ella". DIEZ-PICAZO, L. y GULLON, R. Sistema de Derecho Civil. Vol. I. Ed. Tecnos. Madrid. 1978, pág. 225.

⁷⁰⁰ Inicialmente, la equidad fue recibida con cierto titubeo por el TJCE, si bien con posterioridad sí ha demostrado más disponibilidad a recurrir a este principio.

Siendo las normas de Derecho derivado contradictorias, el Tribunal de Justicia comunitario recurre al principio de equidad para indicar la solución más adecuada. De este modo, en su sentencia 1-II-1978 (Asunto 78/77. Lührs. Rec. 1978, pág. 180. F.J. 13), el TJCE dió preferencia al tipo de cambio menos oneroso para el particular con vistas a la conversión de un impuesto a la exportación de patatas.

Vid. además las ss. SSTJCE en las que se invoca también la equidad:

- STJCE 13-II-1969. Asunto 14/60. Walt-Wilhem. Rec. 1969, pág. 26.
- STJCE 15-XII-1970. Asunto 31/70. Deutsche Getreide. Rec. 1970, pág. 1059.
- STJCE 15-III-1973. Asunto 37/72. Marcato. Rec. 1973, pág. 361.
- STJCE 5-II-1975. Asunto 94/75. Suddentsche Zucher. Rec. 1976.
- STJCE 20-II-1975. Asunto 64/74. Firma A. Reich. Rec. 1975, pág. 261.
- STJCE 4-XII-1975. Asunto 31/75. Costacarta. Rec. 1975, pág. 1563.
- STJCE 13-III-1991. Asunto C-377/89. Ann Cotter y Norah Mc. Dermott c. Minister for Social Welfare y Attorney General. Rec. 1991-3, págs. I-1166 y ss.

⁷⁰¹ DE LA HUCHA CELADOR, F.

"Algunas consideraciones sobre la aplicación de la equidad en el Derecho tributario". Impuestos. Tomo I. 1987,

habiendo sido invocada por el TJCE en su jurisprudencia sobre la materia -en particular, la sentencia de 15 de diciembre de 1983, Asunto SCHOELLERSHAMER⁷⁰² y la sentencia de 15 de mayo de 1986, Asunto KAVALLAS⁷⁰³- junto a los principios generales del Derecho Comunitario de buena fe, proporcionalidad e igualdad (Asuntos SAN GIORGIO y SOCIETE BESSIN ET SALSSON)⁷⁰⁴.

En la Introducción al Anexo F.6 -relativo a la devolución de los derechos e impuestos de importación- del Convenio Internacional para la Simplificación y Armonización de los Regímenes Aduaneros de 1973 -que la legislación comunitaria ha seguido casi en su totalidad-, se hace referencia a la equidad como fundamento del derecho a la devolución:

"También puede suceder que las mercancías hayan sido dañadas, destruidas o irremediablemente perdidas por accidente o fuerza mayor, especialmente antes del levante para el

pág. 818.

⁷⁰² STJCE de 15 de diciembre de 1983. Asunto 283/82, PAPIER-FABRIK SCHOLLERSHAMER H.A. SCHOELLER c. COMMISSION.

⁷⁰³ STJCE de 15 de mayo de 1986. Asunto 160/84. ORYZOMYLI KAVALLAS OEE y ORYZOMYLI AGHIOU KONSTANTINOOU, G. RAPTIS-L. TRIANTAFYLLIDIS & SIA OE c. COMISION DE LAS COMUNIDADES EUROPEAS. Rec. 1986-5, págs. 1633 y ss.

En dicha sentencia se abordó la coordinación de los derechos de importación a la luz de la cláusula general de equidad prevista por el artículo 13 del ya derogado Reglamento n° 1430/79 del Consejo, de 2 de julio de 1979, y sus casos de aplicación.

El precepto referido fue modificado posteriormente en dos ocasiones -como se verá más abajo, también en nota-.

⁷⁰⁴ Vid. Conclusiones del Abogado general Sr. MANCINI.

STJCE de 9 de noviembre de 1983. Asunto 199/82. Administration des finances de l'Etat italien c. SpA San Giorgio. Rec. 1983, págs. 3595 y ss.

Vid. también las Conclusiones del Abogado general, Sr. JACOBS a la STJCE de 9 de noviembre de 1989. Asunto 386/87. Societé Bessin et Salsson c. Administration des Dounes et Droits indirecte. Rec. 1989, pág. 3569.

despacho a consumo, y en este caso igualmente, *por razones de equidad*, los derechos e impuestos de importación ya percibidos podrían ser devueltos total o parcialmente".

Esta idea de equidad -entendida como restauración de una injusta tributación, adecuándola a las circunstancias del supuesto concreto- también se halla presente como fundamento de la devolución de los derechos de importación y exportación en el artículo 239.1 del Reglamento (CEE) n° 2913/92 del Consejo⁷⁰⁵, de

⁷⁰⁵ Este precepto trae causa del artículo 13 del Reglamento 1430/79 del Consejo de 2 de julio de 1979, (D.O.C.E. L-175/1, de 12 de julio de 1979, pág. 1), que entró en vigor el 1 de julio de 1980, relativo al resarcimiento y a la condonación de los impuestos a la importación o a la exportación.

Este precepto fue modificado posteriormente por el artículo 1 del Reglamento 1672/82, de 24 de junio de 1982 (D.O.C.E. L-186 de 30 de junio), en cuyo apartado 1 se establecía:

"Se podrá proceder a la devolución o a la condonación de los derechos de importación en situaciones, diferentes a las contempladas en las secciones A a D, que resulten de circunstancias particulares que no impliquen ninguna negligencia o maniobra por parte del interesado".

Pero aún iba a experimentar este precepto una nueva reforma, en virtud del Reglamento 3069/86, de 7 de octubre (D.O.C.E. L 286 de 9 de octubre), justificada en su Exposición de Motivos de esta manera:

" ... la experiencia demuestra que la competencia para emitir fallo sobre dichas solicitudes de devolución o de condonación puede dejarse, sin ningún inconveniente, a los propios Estados miembros, desde el momento en que establece que, si las disposiciones de procedimiento no hubieran sido respetadas, se cumplen ampliamente las condiciones de fondo fijadas para la concesión de la devolución o de la condonación y que por parte del interesado no se ha incurrido en ninguna maniobra o negligencia grave; que, en consecuencia, es pertinente la modificación del artículo 13".

Su contenido -al que la jurisprudencia del TJCE anteriormente citada calificó de *cláusula general de equidad*- se correspondía prácticamente en su totalidad al actual 239.1 del CA de 1992, y era el siguiente:

"1. Se podrá proceder a la devolución o a la condonación de los derechos de importación en situaciones especiales, diferentes a las contempladas en las secciones A a D, que resulten de circunstancias que no impliquen ni maniobra ni negligencia manifiesta por parte del interesado.

Las situaciones en las cuales podrá aplicarse el primer párrafo, así como las modalidades de procedimiento que deberán seguirse, se definen con arreglo al procedimiento contemplado en

12 de octubre de 1992, por el que se aprueba el CA:

"1. Se podrá proceder a la devolución o a la condonación de los derechos de importación o de los derechos de exportación en situaciones especiales, distintas de las contempladas en los artículos 236, 237 y 238:

-que resulten de circunstancias que no impliquen ni maniobra ni manifiesta negligencia por parte del interesado".

Por tanto, el criterio de la equidad (procedencia de la devolución o condonación de la deuda aduanera cuando concurren *situaciones especiales* y no exista maniobra o negligencia del interesado) opera reconociendo que si se tiene derecho a no sufrir un determinado tipo de imposiciones se tiene por esto derecho a recuperar lo pagado y, si no hay acción prevista para ello, debe de crearse y no alegar esta carencia como excusa para no reconocer el derecho.

Indudablemente esto quiere decir, como advierte DE LA HU-CHA⁷⁰⁶, que "la falta de un criterio objetivo y la carencia de generalidad ... exigen una labor de cobertura por parte de los aplicadores del Derecho. En el fondo, ... el Tribunal tiene que realizar una labor singular y casuística para observar la concurrencia, en ese caso y sólo para ese caso, de las presuntas circunstancias particulares (verdadero concepto jurídico indeterminado ... o 'cajón de sastre' ...) que, junto a la ausencia de negligencia en el sujeto pasivo ('ausencia que también ha de constatarse en relación con las circunstancias particulares),

el artículo 25. La devolución o condonación podrán quedar subordinadas a determinadas condiciones especiales".

⁷⁰⁶ DE LA HUCHA CELADOR, F.
Ob. cit., pág. 817.

determinan la aplicabilidad del precepto y permiten asociar el efecto jurídico querido por el legislador: la devolución o la condonación del tributo".

2.3. EL ENRIQUECIMIENTO SIN CAUSA COMO FUNDAMENTO DE LA DEVOLUCION DEL INDEBIDO TRIBUTARIO COMUNITARIO.

Resulta preciso responder primero al interrogante de si existe en el Derecho Comunitario el concepto de *enriquecimiento sin causa* o *enriquecimiento injusto*.

En sus Conclusiones sobre el Asunto COTTER y MCDERMOTT⁷⁰⁷, el Abogado General MISCHO respondió sobre el particular que " ... Efectivamente, se puede encontrar dicho concepto en toda una serie de sentencias del Tribunal de Justicia" (apdo. 35).

Las casos en los que se ha invocado este principio general del Derecho han sido:

1° Como base de una *solicitud de pago* (Asunto MANNES-MANN⁷⁰⁸; Asunto DANVIN⁷⁰⁹; Asunto DE HAAN⁷¹⁰; Asunto KHUL⁷¹¹;

⁷⁰⁷ STJCE 13-III-1991. Asunto C-377/89. Ann Cotter y Norah Mc Dermott c. Minister for Social Welfare y Attorney General. Rec. 1991-3, pág. I-1176.

⁷⁰⁸ STJCE 4-IV-1960. Asuntos acumulados 4/59 a 13/59. MANNES-MANN AG ET AUTRES c. Alta Autoridad. Rec. 1960, págs. 241 y ss.

⁷⁰⁹ STJCE de 11 de julio de 1968. Asunto 26/76, DANVIN c. Comisión. Rec. 1968, págs. 322, 453-4, 473-474.

En este Asunto, el demandante, un miembro de la Administración, realizó funciones que correspondían a un rango más elevado del que él ocupaba en aquel momento. Pidió infructuosamente un sueldo más alto. También reclamó de la Comisión una compensación por enriquecimiento injusto, desde el momento en que la Comisión había obtenido trabajo correspondiente a un nivel más alto por un pago demasiado bajo.

El TJCE sostuvo:

"Sin perjuicio de la cuestión de la aplicación a

Asunto SCHINA⁷¹²).

2° Como medio de defensa para limitar las indemnizaciones concedidas por la Comisión a los *funcionarios* (Asunto SCHMITZ⁷¹³ y Asunto WILLAME⁷¹⁴).

3° Como base de *motivación* de algunos *Reglamentos*⁷¹⁵.

las relaciones entre la Administración de la Comunidad y sus funcionarios del concepto de enriquecimiento injusto, no puede, en ningún caso, ser aceptado que la Comisión se enriqueciere injustamente por razón de las actividades del recurrente. Además, de acuerdo con un principio generalmente aceptado por los sistemas legales nacionales, la acción del demandante estaría bien fundada sólo si hubiera sufrido pérdidas correspondientes al alegado enriquecimiento de la otra parte. En este caso, el demandante no ha probado su reclamación de haber sufrido perjuicio por razón del desempeño de sus funciones por un nivel más elevado que aquellas relativas a su propio puesto según los Reglamentos de la Función Pública".

⁷¹⁰ STJCE 3-V-1972. Asunto 33/71. De Haan c. Comisión.
Rec. págs. 255 y ss.

⁷¹¹ Asunto 71/72. KHUL. Rec. 1973, págs. 712-3 y ss.

En este caso fue abonada a una funcionaria una ayuda escolar superior a la debida, produciéndose así un enriquecimiento sin causa a su favor y un correlativo empobrecimiento del Consejo.

Además, sostuvo el TJCE, "la irregularidad de este pago es tan evidente que la beneficiaria no podría desconocerla". Por otro lado, la funcionaria no obró con suficiente transparencia: no comunicó a la autoridad comunitaria el cambio de colegio de sus hijos a su debido tiempo, teniendo el deber de hacerlo, pues hubiera supuesto una disminución de la ayuda escolar percibida.

Por todo ello, consideró el TJCE que era admisible reconocer la existencia de enriquecimiento injusto y permitir al Consejo, en consecuencia, la repetición del indebido.

⁷¹² STJCE 7-X-1987. Asunto 401/85. Schina c. Comisión.
Rec. págs. 3911 y ss.

⁷¹³ STJCE 19-III-1964. Asunto 18/63. Schmitz c. Comisión.
Rec. págs. 160 y 163.

⁷¹⁴ STJCE 8-VII-1965. Asunto 110/63. Willame c. Comisión
de la CEEA. Rec. págs. 803, 822.

⁷¹⁵ Entre las medidas adoptadas por la Comisión, algunas indican, en efecto, en sus considerandos, que fueron adoptadas con el fin de evitar un *enriquecimiento sin causa* de una categoría de operadores.

Así se pueden citar los ss. Reglamentos:

-Reglamento (CEE) n° 3682/87 de la Comisión por el

4° Como medio de defensa para limitar las indemnizaciones concedidas por la Comisión en acciones ejercitadas por los justiciables contra los Estados miembros, para obtener la devolución de los gravámenes nacionales percibidos en contra de lo dispuesto en el Derecho Comunitario (Asuntos HANS JUST⁷¹⁶, DENKAVIT⁷¹⁷, ARIETE⁷¹⁸, MIRECO⁷¹⁹, SAN GIORGIO⁷²⁰, COTTER y MAC DERMOTT⁷²¹) o de sumas pagadas inicialmente en virtud de dispo-

que se modifica el Reglamento (CEE) n° 2677/85 por el que se establecen las modalidades de aplicación del régimen de ayudas al consumo para el aceite de oliva (D.O.C.E. L 346, pág. 19).

-Reglamento (CEE) n° 1746/84 de la Comisión por el que se modifica el Reglamento (CEE) n° 685/69 relativo a las modalidades de aplicación de las intervenciones en el mercado de la mantequilla y de la nata (D.O.C.E. L 164, pág. 32; EE 03/31, pág. 80.). En relación con este Reglamento fue dictada la STJCE 17-VI-1985. Asuntos acumulados 424-435/85. Frico. Rec.p. 2755).

-Reglamento (CEE) n° 2936/86 de la Comisión por el que se modifica por segunda vez el Reglamento (CEE) n° 2677/85, que establece las modalidades de aplicación del régimen de ayuda al consumo para el aceite de oliva (D.O.C.E. L 274, pág. 13).

⁷¹⁶ STJCE de 27 de febrero de 1980. Asunto 68/79. Hans Just I/S c. Ministère danois des impôts et accises. Rec. 1980, págs. 501 y ss.

⁷¹⁷ STJCE de 27 de marzo de 1980. Asunto 61/79. Amministrazione delle finanze dello Stato c. Denkavit. Rec. 1980, págs. 1205 y ss.

⁷¹⁸ STJCE de 10 de julio de 1980. Asunto 61/79. Amministrazione delle finanze dello Stato c. Ariete SpA, Rec. 1980, págs. 2545 y ss.

⁷¹⁹ STJCE de 10 de julio de 1980. Asunto 826/79. Amministrazione delle finanze dello Stato c. Sas Mediterranea importazione, rappresentanze, esportazione, commercio (MIRECO), Rec. 1980, págs. 2559 y ss.

⁷²⁰ STJCE de 9 de noviembre de 1983. Asunto 199/82. Amministrazione des finances de l'Etat italien c. SpA San Giorgio. Rec. 1983, págs. 3595 y ss.

⁷²¹ STJCE 13-III-1991. Asunto C-377/89. Ann Cotter y Norah Mc. Dermott c. Minister for Social Welfare y Attorney General. Rec. 1991-3, pág. I-1176.

En este Asunto, el TJCE determinó que el eventual enriquecimiento sin causa del reclamante de la restitución, no es una excepción admisible que permita a un Estado miembro escapar a una

siciones de Derecho Comunitario anuladas o declaradas inválidas con posterioridad (EXPRESS DAIRY FOODS⁷²², INTERNATIONAL CHEMICAL CORPORATION⁷²³).

No obstante, el *principio general del Derecho que prohíbe el enriquecimiento injusto o sin causa* ha sido considerado también como fundamento último del deber de devolución de los ingresos tributarios indebidos en el Derecho Comunitario⁷²⁴, como modulación específica de la equidad, del igual modo que en los diferentes regímenes internos.

Igualmente, en sus Conclusiones al Asunto BIANCO⁷²⁵, el Abogado general Sr. GORDON SLYNN afirmó:

" ... la recuperación de los tributos indebidamente exigidos y pagados 'es' posible ... en virtud del principio general que prohíbe el enriquecimiento injusto".

acción de reclamación de lo indebido.

⁷²² STJCE de 12 de junio de 1980. Asunto 130/79. Express Dairy Foods Limited c. Intervention Board for Agricultural Produce, Rec. 1980, pág. 1887 y ss.

⁷²³ STJCE de 13 de mayo de 1981. Asunto 66/80. S.p.A. International Chemical Corporation c. Amministrazione delle finanze dello Stato. Rec. 1980, págs. 1887 y ss.

⁷²⁴ SMITH conecta el fundamento del derecho a la restitución del indebido comunitario con los derechos fundamentales y con el derecho de propiedad.

Así, después de advertir que "el papel de la justicia natural y de los derechos fundamentales dentro de las Comunidades aparece todavía como una idea novedosa", señala que "Un derecho a la devolución de exacciones percibidas en contra del Derecho Comunitario afecta al derecho de propiedad. El viejo conflicto entre el Individuo y la Administración surge [pues] desde su inicio". SMITH, L. J. "A european concept of conductio indebiti ?" Ob. cit., pág. 275.

⁷²⁵ STJCE de 25 de febrero de 1988. Asuntos acumulados 331, 376 y 378/85. Les Fils de Jules Bianco c. Directeur général des douanes et droits indirects. Rec. 1988, pág.1109.

Para ESTEVE GONZALEZ⁷²⁶, "La restitución de lo indebido en el ámbito comunitario -al igual que en los distintos regímenes internos- debería, por pura lógica, estar vinculada al principio general del Derecho que prohíbe el enriquecimiento injusto".

Más adelante, la misma autora afirma que "... el principio de enriquecimiento injusto común a los Estados miembros informa la construcción y aplicación del Derecho comunitario ...".

En el Asunto HANS JUST⁷²⁷, se objetó -ante la consideración por el TJCE de que el Derecho Comunitario no obstaculiza que se estime, conforme al ordenamiento nacional, la repercusión por el recurrente a otras personas del tributo por él indebidamente ingresado, para denegar su derecho a la devolución- que si este razonamiento del Tribunal europeo tiene por finalidad evitar el enriquecimiento sin causa del demandante, ello conduce, de hecho, a un enriquecimiento injusto por parte del Estado miembro.

Así mismo, el Abogado General⁷²⁸ Sr. MANCINI, en sus con-

⁷²⁶ ESTEVE GONZALEZ, L.
Ob. cit., págs. 2 y 5.

⁷²⁷ STJCE de 27 de febrero de 1980. Asunto 68/79. Hans Just I/S c. Ministère danois des impôts et accises. Rec. 1980, págs. 501 y ss.

⁷²⁸ La figura del Abogado General, en el marco del funcionamiento del TJCE, es contemplada por el artículo 166 del TCE:
"El Tribunal de Justicia estará asistido por seis abogados generales.

La función del abogado general consistirá en presentar públicamente, con toda imparcialidad e independencia, conclusiones motivadas sobre los asuntos promovidos ante el Tribunal de Justicia, a fin de asistirle en el cumplimiento de su misión, tal como queda definida en el artículo 164.

Si el Tribunal de Justicia lo solicitare, el Consejo, por unanimidad, podrá aumentar el número de abogados generales y realizar las adaptaciones necesarias en el párrafo tercero del artículo 167".

clusiones sobre el Asunto SAN GIORGIO⁷²⁹ expresó que " ... es un enriquecimiento sin causa ... el del Estado que cobra indebidamente un tributo y no lo devuelve al solvens".

Sin embargo, -como se ha adelantado más arriba- el principio del enriquecimiento sin causa⁷³⁰ ha sido invocado por el TJCE en el contencioso sobre la restitución del indebido comunitario tributario⁷³¹, más como un argumento para rechazar la devolución solicitada por los demandantes, que como fundamento a favor de la misma.

En consecuencia, hay que entender, en mi opinión, que la prohibición de enriquecerse injustamente constituye sólo el fundamento remoto, el antecedente lejano de la obligación de la Hacienda Pública de devolver los ingresos indebidamente por ella percibidos a nivel comunitario.

Tal afirmación, queda cualificada por el principio de lega-

⁷²⁹ STJCE de 9 de noviembre de 1983. Asunto 199/82. *Amministrazione des finances de l'Etat italien c. SpA San Giorgio*. Rec. 1983, págs. 3595 y ss.

⁷³⁰ En el Asunto COTTER y McDERMOTT (STJCE 13-III-1991. Asunto C-377/89. *Ann Cotter y Norah McDermott contra Minister for Social Welfare y Attorney General*. Rec. 1991-3, pp. I-1175-76), por el contrario, el TJCE rechazó la invocación del principio general del enriquecimiento sin causa por parte de Irlanda para negar la igualdad de trato a las mujeres en relación a los hombres en materia de Seguridad Social:

" ... un Estado miembro nunca puede invocar un principio de Derecho nacional para impedir la observancia de una obligación resultante del Derecho comunitario. La norma de la primacía del Derecho comunitario se opone a ello. Así pues, sería preciso que lo que impidiese el cumplimiento de una obligación derivada del Derecho comunitario fuese la observancia debida a otra norma de Derecho comunitario" (apdo. 34).

⁷³¹ En la STJCE 21-IX-1983 (Asuntos acumulados 205/82 a 215/82. *Deutsche Milchkontor*. Rec., pág. 2633), un Estado miembro invocó la desaparición del enriquecimiento injustificado para no proceder a la recuperación de ayudas pagadas indebidamente en virtud del Derecho Comunitario.

lidad, que define los ingresos públicos y la potestad fiscal de la Administración tributaria imponiendo a estas actuaciones reguladas.

En efecto, la ilegalidad de la exigencia e imposición de un tributo por el Derecho interno de un Estado miembro se manifiesta palmariamente -como se estudiará en el siguiente apartado- en su contradicción con alguna norma del Derecho Comunitario europeo, convirtiéndose así, en el fundamento inmediato y directo de la restitución del indebido tributario.

3. FUNDAMENTO INMEDIATO: LA ILEGALIDAD DEL ACTO EN VIRTUD DEL CUAL SE EFECTUO EL INGRESO Y EL PRINCIPIO DEL EFECTO DIRECTO DEL DERECHO COMUNITARIO.

3.1. LA INCOMPATIBILIDAD DE LA NORMA NACIONAL DE EXACCION TRIBUTARIA CON EL ORDENAMIENTO COMUNITARIO COMO FUNDAMENTO DEL RECONOCIMIENTO DEL DERECHO A LA DEVOLUCION.

Se trata en este apdo. de responder al interrogante de cuál es el origen de un hipotético derecho a la devolución de los importes percibidos por la Administración nacional en desconocimiento o transgresión del Derecho Comunitario. Y respondida esta cuestión, hay que comprobar si existe un reconocimiento explícito por la jurisprudencia del TJCE de ese derecho a la restitución.

Es decir, ¿ puede un particular pretender recuperar la cantidad ingresada a la Administración tributaria de un Estado miembro, invocando que la exigencia de la misma por una norma nacional o por una disposición comunitaria después invalidada se efec-

tuó contrariando el ordenamiento jurídico europeo ? En definitiva, este supuesto derecho a la devolución, ¿ puede encontrar su fundamento en el Derecho comunitario por ser de él de quien procede ?

Para responder correctamente a esta importante cuestión hay que constatar -a través del examen de la jurisprudencia comunitaria- si ese derecho a la devolución se reconoce expresamente por el propio ordenamiento jurídico comunitario con independencia del Derecho interno.

La primera vez que se planteó la cuestión de si los particulares tienen derecho a la devolución de los tributos exigidos por las Administraciones nacionales en vulneración del Derecho Comunitario fue en los Asuntos REWE⁷³² y COMET⁷³³, aunque indirectamente.

El Abogado general en tales Asuntos, J. P. WARNER, reconoció que lo esencial en la argumentación de las sociedades demandantes era su afirmación de que el ordenamiento jurídico comunitario no sólo invalidaba la normativa nacional que imponía las exacciones percibidas, sino que atribuía al reclamante un derecho para solicitar la restitución de aquellos gravámenes, derecho que no podía ser limitado por ninguna disposición del ordenamiento jurídico nacional.

No obstante, se mostró hostil a reconocer un derecho a la restitución de origen comunitario al manifestar:

⁷³² STJCE de 16 de diciembre de 1976. Asunto 33/76. Rewe-Zentralfinanz EG et Rewe Zentral AG c. Landwirtschaftskammere für das Saarland. Rec. 1976, págs. 2000 y 2004.

⁷³³ STJCE 16-XII-1976. Asunto 45/76. Comet BV c. Produktschap voor Siergewassen, Rec. 1976, págs. 2043 y ss.

"No creemos que un derecho autónomo tal haya sido conferido a los demandantes por el Derecho comunitario; pensamos que es a los Derechos nacionales a quienes incumbe prever los remedios a los que tienen derecho en caso de invalidez de la legislación fiscal en cuestión".

En su sentencia, el TJCE declaró únicamente que como consecuencia del principio de cooperación incluido en el artículo 5 del TCE, corresponde a los órganos jurisdiccionales nacionales asegurar la protección judicial de los derechos individuales derivados del efecto directo de las disposiciones comunitarias.

Así pues, se estaba afirmando que corresponde al Derecho nacional de los Estados miembros proporcionar los remedios a los que tienen derecho los justiciables cuando se produce la nulidad de la disposición nacional por la cual se hubieran recaudado ciertas cantidades. Pero no se reconocía con claridad que de la vulneración de una norma comunitaria por una disposición nacional surja el derecho a favor del particular a la reclamación del indebido.

Se consagraba así la autonomía institucional y procedimental de los Estados miembros, pero no se proclamó un derecho de los justiciables a la devolución basado en el Derecho Comunitario.

En el Asunto CUCCHI c. AVEZ⁷³⁴, la postura del TJCE, si no contraria, mostraba cierta ambigüedad e indecisión en el reconocimiento del derecho a la devolución. No obstante, al admitir el Tribunal europeo la posibilidad de invocar el reglamento comunitario en litigio, quedaría justificada la negativa al pago y, por

⁷³⁴ STJCE de 25 de mayo de 1977. Asunto 77/76.
Enteprise F. lli Cucchi c. Avez SpA. Rec. 1977,
pág. 1024.

ende, la solicitud de devolución.

En efecto, en este Asunto el TJCE declaró incompatibles con un Reglamento comunitario las exacciones pecuniarias recaudadas sobre el azúcar en virtud de una norma legal italiana. Mediante cuestión prejudicial, el juez italiano planteó al TJCE si los interesados tenían derecho a rechazar el pago de dichas tasas y, si el pago ya se efectuó, si podían reclamar su restitución. A tal cuestión, el TJCE simplemente respondió que la conculcación del Derecho Comunitario puede ser invocada ante los órganos jurisdiccionales internos.

No obstante, el Abogado General REISCHL se manifestó en sus Conclusiones más explícito en relación con el derecho a la devolución de un ingreso indebido por resultar incompatible con un Reglamento comunitario:

" ... la ilegalidad de una medida nacional que tiene su fuente en disposiciones directamente aplicables de un reglamento comunitario puede ... ser invocada por el particular. Según la situación de hecho y las disposiciones del Derecho nacional, puede llegarse a la constatación de que la contribución en litigio no debe ser pagada o, en caso de que ya lo haya sido, que debe ser reembolsada"⁷³⁵.

El Asunto PIGS AND BACON c. Mc.CARREN⁷³⁶ supuso un extraordinario paso adelante en el reconocimiento del derecho a la devolución de las cantidades percibidas por los órganos estatales en virtud de una norma nacional contraria al Derecho Comunitario,

⁷³⁵ Asunto 77/76. Re. 1977, pág. 1024.

⁷³⁶ STJCE de 26 de junio de 1979.

Asunto 177/78. Pigs and Bacon Commission c. Mc. Carren and Company Limited. Rec. 1979, pág. 2161 y ss.

habiendo sido calificada por HUGLO⁷³⁷ como "La primera sentencia desprovista de ambigüedad" acerca del reconocimiento del derecho a la devolución del indebido tributario comunitario.

Conviene recordar que en el caso debatido, la sociedad demandante Mc. CARREN cuestionó ante el TJCE la compatibilidad con el Derecho Comunitario -concretamente, el artículo 37 del TCE- de algunos aspectos del sistema de comercialización irlandés de la carne de cerdo y sus derivados. Tal sistema era gestionado por un organismo estatal que cobraba una exacción destinada a su financiación, cuya devolución precisamente reclamaba la sociedad Mc. CARREN.

En la resolución de tal Asunto, el TJCE declaró:

" ... en principio, cualquier operador económico sujeto al pago del tributo tiene, por ello, derecho a reclamar la restitución de la parte del mismo destinada a fines incompatibles con el Derecho Comunitario".

La apreciación por el TJCE de la incompatibilidad con el ordenamiento jurídico europeo de una parte de la actividad financiada con la exacción en cuestión, suponía el reconocimiento expreso del derecho de Mc. CARREN a la restitución de la porción de aquella exacción empleada en el desarrollo de actividades contrarias al Derecho comunitario.

En consecuencia, ello implica claramente la admisión del fundamento comunitario del derecho a la devolución de las sumas percibidas en violación del ordenamiento jurídico europeo. De ahí que se esté admitiendo la posibilidad de invocar la incompatibi-

⁷³⁷ HUGLO, J. G.

"La répétition de l'indu communautaire ... ". Ob. cit., pág. 1.

lidad con el Derecho Comunitario de un tributo nacional para declarar la ilicitud de su exacción.

En esta misma línea se inclina el Abogado general REISCHL⁷³⁸:

" ... el Tribunal se ha pronunciado expresamente en el sentido de una obligación de reembolso de derechos percibidos en el marco de un sistema nacional de comercialización contrario al Derecho comunitario".

A partir de esta sentencia, el TJCE se manifiesta repetidamente a favor del fundamento comunitario de una hipotética reclamación de devolución de un ingreso tributario efectuado en contravención de una disposición del TCE.

En el Asunto HANS JUST⁷³⁹, el TJCE reafirmó expresamente el fundamento comunitario del derecho a la devolución, al declarar que " ... corresponde a los Estados miembros asegurar la devolución de los tributos percibidos en violación del artículo 95 del Tratado de la Comunidad Europea".

En sus Conclusiones a este Asunto, el Abogado General REISCHL expresó que dado que el artículo 95 del TCE tenía efecto directo originaba derechos que los Tribunales nacionales tenían que proteger:

"Si las exacciones contrarias [al artículo 95] fueron ya pagadas ... desde el punto de vista del Derecho Comunitario el efecto directo de aquella disposición implica además que

⁷³⁸ Conclusiones relativas a la STJCE de 27 de marzo de 1980. Asunto *Amministrazione delle finanze dello Stato c. Denkavit*. Rec. 1980, págs. 1205 y ss.

⁷³⁹ STJCE de 27 de febrero de 1980. Asunto 68/79. *Hans Just I/S c. Ministère danois des impôts et accises*. Rec. 1980, pág. 524.

deberían ser devueltas".

En el Asunto DENKAVIT⁷⁴⁰, el Abogado General REISCHL manifestó nuevamente que del efecto directo del Derecho Comunitario se deducía que los pagos que hubieran sido erróneamente recaudados fueran, en principio, devueltos. De no ser así, advirtió, el cumplimiento del ordenamiento jurídico europeo podría frustrarse por un Estado miembro exigiendo cargas contrarias al TCE.

En las Conclusiones al Asunto EXPRESS DAIRY FOODS⁷⁴¹, el Abogado General Selon M. CAPOTORTI afirmó:

" ... el derecho subjetivo de recuperar las sumas depositadas en calidad de cargas comunitarias en el supuesto de depósitos parcial o totalmente indebidos deviene del orden jurídico comunitario y precisamente del principio general ... común a los Estados miembros que crea parte de este orden jurídico".

En este Asunto se ventilaba una demanda de devolución de montantes percibidos en virtud de una medida comunitaria declarada inválida por el TJCE en una sentencia prejudicial anterior.

Así, tras esta declaración de nulidad de ciertos Reglamentos comunitarios que establecían montantes compensatorios monetarios para la exportación de lactosa en polvo, la sociedad británica recurrente, Express Dairy Foods Limited, solicitó al organismo de intervención nacional a cargo de la gestión de la política agrícola común, la restitución de los montantes percibidos en aplicación de los citados Reglamentos.

⁷⁴⁰ STJCE 27 de marzo de 1980. Asunto 61/79. *Amministrazione delle finanze dello Stato c. Denkavit*. Rec. 1980, págs. 1205 y ss.

⁷⁴¹ Vid. STJCE de 12 de junio de 1980. Asunto 130/79. *Express Dairy Foods Limited c. Intervention Board for Agricultural Produce*. Rec. 1980, pág. 1909.

El juez nacional británico, *The High Court of Justice*, elevó al Tribunal comunitario una cuestión prejudicial. Respondiendo a esta cuestión, el TJCE afirmó que cuando en un procedimiento del artículo 177 del TCE, su jurisprudencia anterior ha declarado inválido un Reglamento de la Comisión autorizando o imponiendo la percepción de montantes compensatorios monetarios, las autoridades competentes de los Estados miembros tienen que, en virtud del Derecho Comunitario, devolver las sumas percibidas conforme a ese Reglamento.

En el Asunto SAN GIORGIO⁷⁴² -trascendental en materia de devolución de ingresos tributarios indebidos en el Derecho Comunitario- el TJCE sentenció:

" ... el derecho a obtener la devolución de tributos recaudados por un Estado miembro en violación de las reglas del Derecho comunitario es la consecuencia y el complemento de los derechos conferidos a los justiciables por las disposiciones comunitarias que prohíben los tributos del efecto equivalente a los derechos de aduana o, en su caso, la aplicación discriminatoria de los tributos interiores" (apdo. 12).

En sus Conclusiones sobre este Asunto, el Abogado general MANCINI destacó:

" ... el compromiso de asegurar el ejercicio efectivo del derecho -un derecho, subrayado, de matriz comunitaria- a obtener el reembolso".

Y también que "el derecho al reembolso de las sumas percibidas en contra de las normas comunitarias procede del ordenamiento

⁷⁴² STJCE de 9 de noviembre de 1983. Asunto 199/82.

Amministrazione des finances de l'Etat italien c. SpA San Giorgio. Rec. 1983, págs. 3595 y ss.

jurídico comunitario que, consiguientemente, lo garantiza".

En el mismo sentido se manifestó el TJCE en el Asunto BARRA⁷⁴³:

" ... el derecho a obtener la devolución de las sumas percibidas por un Estado miembro en violación de las normas de Derecho comunitario es la consecuencia y el complemento de los derechos conferidos a los justiciables por las disposiciones comunitarias tal y como han sido interpretadas por el Tribunal de Justicia".

En el Asunto LEWIS⁷⁴⁴ -en el que los demandantes reclamaban la restitución de la exacción por ellos pagada al Consejo para el desarrollo del sector frutícola de manzanas y peras, por entender que la misma constituía en realidad una exacción de efecto equivalente a una restricción cuantitativa a la importación prohibida por el artículo 30 del TCE- el TJCE declaró:

"En la hipótesis de que el tributo sirva para financiar un organismo del que parte de sus actividades sea considerada como contraria al Derecho comunitario, le corresponde al juez nacional apreciar si, teniendo en cuenta la importancia de las actividades en cuestión, esta circunstancia afecta a la legalidad del tributo y si debe acarrear una exoneración total o parcial del mismo".

Para concluir más adelante que "Corresponde igualmente a este juez determinar, según su Derecho nacional, si y en qué medi-

⁷⁴³ STJCE de 2 de febrero de 1988. Asunto 309/85. Bruno Barra y Otros c. État Belge. Rec. 1988, págs. 1099 y ss.

⁷⁴⁴ STJCE de 13 de diciembre de 1983. Asunto 222/82. Apple and Pear Development Council c. K. J. Lewis Ltd. Rec. 1983, pág. 4125.

da semejante tributo debe ser restituido ... " .

Por consiguiente, en esta sentencia, el TJCE ya no reconoce directamente que el contribuyente tenga derecho a la devolución, sino que afirma que habrá de ser el juez del Estado miembro el que lo determine conforme a su Derecho nacional.

Podría parecer que con esta resolución el TJCE da marcha atrás en la doctrina sentada hasta la fecha sobre el origen comunitario del derecho a la devolución de las cantidades ilegalmente percibidas.

Pero esta afirmación no es correcta. Lo que sucede es que en la sentencia sobre el Asunto LEWIS, como bien afirma BARAV, " ... el Tribunal ya no considera que un tributo del que una parte se destina a financiar actividades contrarias al Derecho Comunitario sea automáticamente, y por ese hecho, ilegal en todo o en parte, desde el momento en que es simultáneamente utilizado para otras actividades cuya compatibilidad con el Derecho Comunitario no ha sido puesta en tela de juicio. La importancia menor de las actividades incompatibles con el Derecho Comunitario no debería necesariamente tachar al tributo de ilegal. En consecuencia, se invita al juez nacional a proceder a una apreciación global. A él le corresponde decidir, en función de la importancia relativa de las distintas actividades financiadas por el mencionado tributo, si este último debe ser considerado como ilegal. También a él le corresponde determinar en qué medida una parte del tributo no es exigible. Esta solución permite al juez considerar como legal, en su conjunto, un tributo destinado a financiar, al menos parcialmente actividades de las que ciertos aspectos son contrarios al Derecho Comunitario mientras que otros son

conformes con este último. Ya no está obligado, como estaba en virtud de la Sentencia 'Mc. Carren', a establecer qué parte del tributo está destinada a actividades incompatibles con el tratado y a reconocer, en favor de aquellos que lo hubieran pagado, el derecho al reembolso"⁷⁴⁵.

En sus Conclusiones al Asunto BIANCO⁷⁴⁶, el Abogado general GORDON SLYNN deriva el derecho de todo justiciable a obtener el reembolso de los derechos que ha pagado indebidamente, de la incompatibilidad con el ordenamiento comunitario de la exacción tributaria establecida por el Estado miembro:

"Si se establece un tributo en contra del Derecho comunitario, es obviamente esencial que todo justiciable pueda obtener de sus órganos jurisdiccionales nacionales no sólo una decisión que declare ilegal el tributo de que se trate, sino también un mandamiento de reembolso de los derechos que ha pagado indebidamente".

En el Asunto COMISION DE LAS COMUNIDADES EUROPEAS c. REPUBLICA ITALIANA⁷⁴⁷, el TJCE reconoce la devolución de los derechos e impuestos nacionales que se solicita " ... por haber sido paga-dos indebidamente al ser contrarios a lo dispuesto en

⁷⁴⁵ Vid. BARAV, A.

"El contencioso sobre restitución de tributos nacionales recaudados en violación del Derecho Comunitario". Revista de Instituciones Europeas. Vol. 16, n° 3. 1989, págs. 664 y 665.

⁷⁴⁶ STJCE de 25 de febrero de 1988. Asuntos acumulados 331, 376 y 378/85. Les Fils de Jules Bianco SA. y J. Girard Fils SA. c. Directeur général des douanes et droit indirects. Rec. 1988, págs. 1108 y ss.

⁷⁴⁷ Vid. STJCE de 24 de marzo de 1988. Asunto 104/86. Commission des Communautés européennes c. République Italienne. Rec. 1988, págs. 1799 y ss.

los artículos 9 y siguientes y 95 del Tratado CEE ... ".

Así pues, si el TJCE se pronuncia sobre la contradicción de una norma nacional con el ordenamiento europeo, ello implicará la posibilidad del justiciable de ejercitar con éxito una acción de devolución de ingresos indebidos.

En definitiva, de la jurisprudencia del TJCE examinada, se puede concluir que el fundamento próximo del derecho a la devolución de ingresos indebidos radica en la *ilegalidad* cometida por las autoridades nacionales o por las instituciones europeas al cobrar el importe violando el ordenamiento jurídico europeo. Se atribuye el carácter de *indebido* al ingreso tributario como consecuencia de la ilegalidad de su percepción, al ser esta contraria al Derecho Comunitario.

Se quiere significar con ello, que es la infracción del ordenamiento jurídico europeo la que motiva, la que fundamenta que el particular tenga derecho a que se le devuelva la cantidad ingresada, toda vez que si una base jurídica incorrecta vicia un comportamiento, una cantidad exigida y cobrada ilícitamente por carecer de título jurídico válido -en este caso, la transgresión de la norma comunitaria- debe ser siempre devuelta⁷⁴⁸.

La doctrina jurisprudencial europea analizada ha establecido como requisito para que un particular pueda ejercer su derecho a reclamar la devolución de exacciones recaudadas por un Estado miembro, que aquel derecho derive directamente de una norma comunitaria infringida.

La violación de las normas del ordenamiento jurídico europeo

⁷⁴⁸ Vid. DA CUNHA Y DA SILVA, M. J. y MARTI MORENO, J. J.
"El incumplimiento del Estado ... ". Ob. cit., pág. 7.

constituye pues, el fundamento unitario del derecho a la devolución de los ingresos tributarios indebidamente efectuados⁷⁴⁹. Quiere decir esto que sirve de fundamento válido para los dos principales grupos de supuestos en que se ha clasificado la materia del indebido tributario comunitario, a saber: cantidades percibidas por los Estados miembros en virtud de disposiciones nacionales contrarias al Derecho europeo (esto es, exacción de impuestos nacionales ilegales, ilegalidad resultante de la contravención de disposiciones del TCE) y sumas cobradas por los Estados miembros en virtud de disposiciones de Derecho Comunitario que posteriormente se declaran nulas.

Así lo reconoce BARAV⁷⁵⁰:

"Tal explicación contribuirá a fijar un fundamento unitario al derecho a la devolución. La violación del Tratado será el fundamento del derecho a la devolución de lo indebido, no sólo en el caso en el que las autoridades nacionales han percibido un tributo en virtud de una norma nacional incompatible con el tratado, sino también en el caso de una tasa establecida por una medida comunitaria contraria al Tratado y en el de beneficios económicos acordados en violación del derecho comunitario".

Y en forma semejante se expresa DANIELE⁷⁵¹. Primero respecto del indebido tributario comunitario originado por la exacción

⁷⁴⁹ DA CUNHA Y DA SILVA y MARTI MORENO corroboran este fundamento, al afirmar que " ... el derecho a la restitución ... nace ... del incumplimiento del Tratado ... ". Vid. DA CUNHA Y DA SILVA, M. J. y MARTI MORENO, J. J. "El incumplimiento del Estado ... ". Ob. cit., pág. 10.

⁷⁵⁰ Vid. BARAV, A. "La repetition de l'indu ... ". Ob. cit., pág. 518.

⁷⁵¹ Vid. DANIELE, L. "La restituzione ... ". Ob. cit., págs. 427-428.

de tributos nacionales incompatibles con la norma europea:

" ... en principio admito que normas como las contenidas en los artículos 12, 13 y 95 CEE atribuyen al particular ... la facultad de no pagar los tributos que el derecho comunitario prohíbe, pero sobre todo, cuando el pago ha sido ya efectuado, [le confieren el derecho] de pedir su devolución. En tal sentido, bastará recordar que la tesis contraria conduciría a privar a los particulares de todo interés en hacer valer la violación del derecho comunitario cometida con anterioridad por los Estados miembros. No sería comprensible limitar la eficacia práctica de los artículos ante los reclamantes a la sola facultad de no pagar, dado que la incertidumbre al menos inicial sobre el alcance de tales normas no debe reflejarse en un daño para los particulares que, de buena fe, han respetado disposiciones nacionales aparentemente legítimas.

Por lo tanto, parece lógico e inevitable que una sentencia del TJCE que directamente, en el ámbito de un procedimiento en virtud del artículo 169 o indirectamente, derivada de una cuestión de interpretación solventada en un juzgado nacional y sometida al TJCE en base al artículo 177, afirma la incompatibilidad de un tributo recaudado por un Estado miembro con una norma de derecho comunitario dotada de eficacia directa que grave asimismo los actos por recaudación del mismo tributo, origine un derecho de devolución a favor del particular".

Y después, el mismo autor se refiere al fundamento para obtener la devolución del segundo supuesto de indebido tributario comunitario, en estos términos:

" ... quien ha pagado cantidades no debidas a tí-

tulo de recursos propios comunitarios goza de un derecho, directamente dependiente del derecho comunitario a obtener la devolución⁷⁵².

No obstante, habiéndosele reconocido al justiciable el derecho a la restitución, con fundamento en la violación del TCE por los Estados miembros, serán estos los obligados a hacerlo efectivo conforme a las normas que sus Derechos internos arbitren (órgano competente, procedimiento, plazos, pago de intereses).

Este deber que corresponde a los Estados miembros deriva de los principios de Derecho Comunitario de eficacia directa y de primacía de sus disposiciones sobre los derechos internos.

3.2. EL FUNDAMENTO DEL DERECHO A LA DEVOLUCION DEL INDEBIDO TRIBUTARIO COMUNITARIO EN LOS PRINCIPIOS DE EFECTO DIRECTO Y PRIMACIA DE LAS NORMAS COMUNITARIAS Y LA OBLIGACION DE LOS ESTADOS MIEMBROS DE PROCEDER A LA RESTITUCION CONFORME AL ARTICULO 5 DEL TCE.

3.2.1. IDEA GENERAL.

Las disposiciones fiscales del TCE se insertan en una relación de fuerzas que vincula tanto a los contribuyentes como a los Estados miembros, lo que faculta al contribuyente para solicitar la intervención del TJCE cuando el Estado miembro al que pertenece no respete la normativa comunitaria, razón por la cual el papel de los Tribunales nacionales es capital.

Los principios de efecto directo y primacía de las normas

⁷⁵² DANIELE, L. Ob. cit., pág. 440.

del Derecho comunitario (preceptos del TCE⁷⁵³ y normativa aduanera⁷⁵⁴) constituyen así, el **fundamento** de la restitución del indebido comunitario tributario y configuran su **naturaleza jurídica** como una *obligación* que corresponde a los Estados miembros en virtud de su *deber de colaboración o lealtad comunitaria* (artículo 5 TCE) para asegurar el cumplimiento de las fines esenciales de la UE.

3.2.1. LOS PRINCIPIOS DE EFECTO DIRECTO Y PRIMACIA DE LAS NORMAS COMUNITARIAS. SU CONCEPTO.

A) EFECTO DIRECTO.

La inadecuación del ingreso tributario realizado respecto del Derecho Comunitario, por la colisión entre una norma del TCE⁷⁵⁵ y una disposición del Estado miembro implica que es la norma del TCE la que debe prevalecer, como consecuencia del *principio de efecto directo*⁷⁵⁶ (y su concreción de la aplicabilidad

⁷⁵³ Artículos 9, 12 y ss., artículo 30, artículo 37, artículo 95 y artículo 6 del TCE.

⁷⁵⁴ Artículos 235 a 242 del Reglamento (CEE) n° 2913/1992 del Consejo, de 12 de octubre, por el que se aprueba el CA (D.O.C.E. L-302, de 19 de octubre de 1992).

Artículos 877 a 912 del Reglamento (CEE) n° 2454/1993 de la Comisión, por el que se aprueba el RA del CA (D.O.C.E. L-253, de 11 de octubre de 1993).

⁷⁵⁵ Así, por ejemplo, los artículos 12 y 13 del TCE prohíben gravar con exacciones de efecto equivalente a un derecho de aduana las importaciones y las exportaciones.

⁷⁵⁶ Sobre este tema consúltense los ss. Manuales de Derecho Comunitario:

-LOUIS, J. V.

"Efecto directo". Cap. III, "Relaciones con el Derecho nacional", en El ordenamiento jurídico comunitario. Comisión

directa), principio este rector de la relación entre el Derecho Comunitario y los ordenamientos internos y en cuya elaboración ha sido decisiva la contribución del TJCE⁷⁵⁷.

En el Asunto SIMMENTHAL⁷⁵⁸, el TJCE aclaró la esencia de

Europea. Perspectivas Europeas. 5ª ed. corregida y actualizada. Bruselas. Luxemburgo. 1993, págs. 141 a 179.

-ISAAC, G.

"La aplicabilidad directa del derecho comunitario". Cap. II, "Caracteres del derecho comunitario", en Manual de Derecho Comunitario General. Ed. Ariel Derecho. 2ª ed. Barcelona. 1993, págs. 162 a 173.

⁷⁵⁷ PESCATORE señala que el principio del efecto directo constituye "una auténtica opción jurisprudencial". PESCATORE, P. "Aspectos judiciales ... ". Ob. cit., pág. 351.

⁷⁵⁸ Vid. STJCE de 9 de marzo de 1978. Asunto 106/77. Administración de Finanzas del Estado c. Simmenthal S.p.A. Rec. 1978, pág. 629 y ss.

La sociedad anónima italiana SIMMENTHAL interpuso un recurso ante el Pretore de Susa contra la Administración de Hacienda del Estado italiano, porque consideraba que esta le había impuesto el pago de unas tasas fijadas por la ley 1239/70, presuntamente contrarias al ordenamiento jurídico comunitario.

El Pretore de Susa, después de consultar al TJCE sobre la interpretación de esta cuestión, consideró la ley italiana contraria al Derecho Comunitario e impuso a la Administración de Hacienda la obligación de devolver las tasas percibidas ilegalmente.

Ante el incumplimiento de esta obligación, se planteó un nuevo litigio al Pretore. Este consideró que se trataba de una contradicción entre ciertas normas comunitarias y una ley nacional posterior. Según la jurisprudencia del TC italiano, la solución de una cuestión de esta naturaleza exigía el planteamiento ante el TC de la inconstitucionalidad de la ley impugnada en relación con el artículo 11 de la Constitución italiana.

El Pretore, teniendo en cuenta, de un lado, la jurisprudencia del TJCE sobre la aplicabilidad del Derecho Comunitario en los ordenamientos jurídicos de los Estados miembros y, de otra parte, los inconvenientes que pueden derivar de situaciones en las cuales el juez, en lugar de considerar por su propia autoridad inaplicable una ley que obstaculiza el pleno efecto del Derecho Comunitario, habría de plantear una cuestión de constitucionalidad, se dirigió al TJCE para formularle la siguiente cuestión:

Aunque en virtud del artículo 189 del TCE y de la jurisprudencia constante del TJCE, las disposiciones comunitarias directamente aplicables han de producir, pese a cualquier norma o práctica interna de los Estados miembros, sus plenos e íntegros efectos en los ordenamientos jurídicos de estos últimos y han de ser aplicados uniformemente, con la finalidad, así mismo, de ga-

este trascendental principio del efecto directo del Derecho Comunitario:

" ... el efecto directo ... significa que las normas de Derecho comunitario han de desplegar la plenitud de sus efectos, de manera uniforme, en todos los Estados miembros, a partir de la entrada en vigor y durante toda la duración de su validez" (apdo. 14)⁷⁵⁹.

MANGAS MARTIN⁷⁶⁰, describe así el principio que se analiza:

"Eficacia directa de las normas comunitarias significa que estas deben desplegar, por sí mismas, plenitud de efectos de manera uniforme en todos los Estados miembros, a par-

rantizar los derechos subjetivos nacidos en la esfera jurídica de los particulares, ¿ se deduce de esto que las normas en cuestión han de ser entendidas en el sentido de que eventuales disposiciones nacionales ulteriores que estén en contradicción con estas mismas normas comunitarias han de ser consideradas inaplicables de pleno derecho, sin que sea necesario esperar a la eliminación por el mismo legislador nacional (derogación) o por otros órganos constitucionales (declaración de inconstitucionalidad), sobre todo si se considera, por lo que se refiere a esta segunda hipótesis, que hasta que la declaración se produzca, y aunque la ley nacional continúa siendo plenamente aplicable, las normas comunitarias no pueden producir efectos y, por tanto, la aplicación plena, íntegra y uniforme no está garantizada, como tampoco están protegidos los derechos subjetivos surgidos en la esfera jurídica del particular ?

⁷⁵⁹ Previamente, en el Asunto 48/71 (Comisión c. República italiana. Rec. XVIII, págs. 287 y ss.) el TJCE ya consideró que el principio de efecto directo implica para las autoridades nacionales una "prohibición de pleno derecho de aplicar" una disposición incompatible con una norma comunitaria, precisando que dicho "principio vale para todas las disposiciones de derecho interno de cualquier naturaleza que sean".

⁷⁶⁰ MANGAS MARTIN, A.

"Las relaciones entre el Derecho Comunitario y el Derecho interno de los Estados miembros a la luz de la jurisprudencia del Tribunal de Justicia", en El Derecho Comunitario europeo y su aplicación judicial. Cívitas. Consejo General del Poder Judicial. Universidad de Granada. 1ª ed. 1993. Dirigido por RODRIGUEZ IGLESIAS, G. C. y LIÑAN NOGUERAS, D., pág. 58.

tir de su entrada en vigor y durante toda la duración de su validez. En consecuencia, crean derechos y obligaciones para todos aquellos que puedan verse afectados por su ámbito de aplicación, pudiendo ser invocadas ante las autoridades públicas (administrativas y judiciales), las cuales tienen la obligación de salvaguardar esos derechos y obligaciones".

Según WINTER⁷⁶¹, " ... el efecto directo consiste en el despliegue por las normas comunitarias de toda su plenitud de efectos, de manera uniforme, en todos los Estados miembros, y desde la fecha de su entrada en vigor. Ello supone, por un lado, la 'aplicabilidad directa', es decir, que las normas comunitarias no necesitan de acto alguno de recepción en el Derecho interno; pero la eficacia directa significa, además, que las normas comunitarias son fuente inmediata de derechos y obligaciones para todos aquellos a quienes afectan, Estados miembros o particulares, y que dichas normas pueden ser directamente invocadas por los particulares ante los órganos jurisdiccionales de los Estados miembros, que tienen obligación de aplicarlas".

El principio de efecto directo ha sido definido "como aquel en virtud del cual los actos comunitarios, por regla general, originan derechos y obligaciones no sólo para los Estados, sino para sus ciudadanos, que pueden invocarlo ante los jueces nacionales en solicitud de su aplicación, y que se hace normalmente efectivo a través de la cuestión prejudicial del artículo 177 del

⁷⁶¹ Vid. WINTER, J. A. "Direct aplicability ... ". Ob. cit., págs. 425 y ss.

Tratado"⁷⁶².

Por consiguiente, del principio del efecto directo (y su consecuencia, la aplicabilidad directa) se pueden derivar varias consecuencias fundamentales en la eficacia del ordenamiento jurídico comunitario:

1° Las normas comunitarias no necesitan ser reflejadas por normas de Derecho interno, sino que son directamente aplicables por los órganos estatales, administrativos y jurisdiccionales, desde su publicación en el D.O.C.E.

2° Las autoridades nacionales (órganos jurisdiccionales y Administración) quedan obligadas a no aplicar la norma interna declarada incompatible con una disposición comunitaria de efecto directo⁷⁶³. A su vez, tienen el deber de -en aras de la seguridad jurídica- modificar, corregir e integrar su normativa interna para adecuarla a la del ordenamiento comunitario, de modo que resulte de ello un sistema homogéneo y armónico.

En el Asunto SIMMENTHAL⁷⁶⁴ referido, el TJCE declaró:

"Las disposiciones del Tratado y los actos de las instituciones directamente aplicables tienen por efecto, en sus relaciones con el Derecho interno de los Estados miembros ... hacer inaplicable de pleno derecho, por el hecho mismo de su entra-

⁷⁶² DOCAVO ALBERTI, L.

"Sentencias del Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas sobre devolución de ingresos indebidos". Impuestos, n° 3. 1989, pág. 73.

⁷⁶³-STJCE 4-IV-1968. Asunto 34/67. Lück. Rec. 1968, pág. 370.

-STJCE 13-VII-1972. Asunto 48/71. Comisión c. República Italiana. Rec. 1972, pág. 534.

-STJCE 4-IV-1974. Asunto 167/73. Comisión c. República Francesa. Rec. 1974, pág. 359 (apdo. 35).

⁷⁶⁴ STJCE 9-III-1978. Asunto 106/77.

da en vigor, toda disposición contraria de la legislación nacional ... [e] impedir la adopción válida de nuevos actos legislativos nacionales en la medida en que estos sean incompatibles con normas comunitarias" (apdo. 17); para concluir más adelante afirmando que " ... el juez nacional encargado de aplicar en el marco de su competencia las disposiciones del Derecho Comunitario tiene la obligación de asegurar el efecto de estas normas dejando inaplicada si fuera necesario, ... toda disposición contraria de la legislación nacional, incluso posterior, sin que para ello tenga que pedir o esperar su previa eliminación por vía legislativa o por cualquier otro procedimiento constitucional" (apdo. 24).

Por tanto, el principio del efecto directo del Derecho Comunitario supone la inaplicabilidad de pleno derecho de toda disposición contraria de la legislación nacional ya existente y, además, la imposibilidad de la formación válida de nuevos actos legislativos nacionales, por cuanto que ellos serían incompatibles con las normas comunitarias.

3° Las normas comunitarias son fuente inmediata de derechos y obligaciones para aquellos a quienes conciernen, sean Estados miembros o particulares⁷⁶⁵, que sean partes de relaciones jurídicas derivadas del Derecho Comunitario.

Y es que, como sostiene LECOURT⁷⁶⁶, "para los particulares,

⁷⁶⁵ Según la STJCE de 19 de noviembre de 1991 (Asuntos acumulados C-6 y 9/90. Francovich y Bonifaci contra Italia. Rec., pág. 1-5408), el efecto directo permite, por iniciativa de una persona privada, sancionar la no acción por un Estado miembro que no ha tomado, dentro de plazo, las medidas de aplicación impuestas por una Directiva.

⁷⁶⁶ LECOURT, R.
L'Europe des juges. Ob. cit., pág. 248.

la Comunidad o es una abstracción, aunque atractiva, lejana, que interesa solamente a los gobiernos, que aplican discrecionalmente sus normas, o bien es una realidad efectiva y, por consiguiente, creadora de derechos". Para este mismo autor⁷⁶⁷, el efecto directo o la aplicabilidad directa "es el derecho para cualquier persona de pedir a su juez que le aplique tratados, reglamentos, directivas o decisiones comunitarias. Es la obligación para el juez de hacer uso de esos textos, cualquiera que sea la legislación del país del que depende".

Por tanto, las disposiciones contenidas en el TCE y en el Derecho Comunitario derivado⁷⁶⁸ generan derechos a favor de los

⁷⁶⁷ LECOURT, R.
Ob. cit., pág. 248.

⁷⁶⁸ Respecto del efecto directo de las Directivas, la jurisprudencia comunitaria considera que es preciso la concurrencia de los ss. requisitos:

1° Que haya transcurrido el plazo marcado por la Directiva para que los Estados miembros procedan a su transposición o bien que la misma sea incorrecta (generalmente dicho plazo suele ser de dieciocho meses y casi siempre todos los Estados miembros suelen cumplir las obligaciones derivadas de la Directiva fuera del plazo fijado para ello).

2° Que las disposiciones de las Directivas tengan un contenido claro y suficientemente preciso.

3° Que la Directiva no exija un desarrollo normativo posterior, o que si requiere una actuación del Estado en cumplimiento de una obligación que le imponga, no le deje margen discrecional para ello.

Respecto a los dos primeros requisitos, véase la STJCE 19-XI-1991. Asuntos acumulados C-6 y 9/90. Andrea Francovich y otros c. República Italiana. Rec. 1991-9, págs. I-5357 y ss., Y en relación con el segundo requisito, la STJCE 4-XII-1974. Asunto 41/74. Van Duyn.

Sobre este tema, consúltese DELGADO GARCIA, A. M^a, "Los principios de efecto directo y de responsabilidad de los Estados miembros de la U.E. en materia tributaria". C.T., n° 72. 1994, págs. 17 y ss.

En cuanto al efecto directo de los Reglamentos, es perfectamente posible impugnar una exacción tributaria basada en una norma nacional contraria a un Reglamento comunitario y solicitar así la restitución de las sumas pagadas indebidamente.

Por ejemplo, en el Asunto REWE se reclamó la devolución de unas exacciones de efecto equivalente cobradas por la Administra-

particulares, que podrán ser ejercitados e invocados por estos ante cualquier instancia.

Incluso, según KOVAR⁷⁶⁹, "Los particulares pueden llegar a ser titulares de derechos privados, incluso si no son expresamente designados como destinatarios de una disposición comunitaria".

Del Asunto VAN GEND LOOS⁷⁷⁰ se desprende la trascendencia que para los particulares tiene el principio de efecto directo:

1° El principio de efecto directo permite a los particulares la posibilidad de salvaguardar sus derechos ante los jueces de los Estados miembros, al poder pedirles que aseguren el respeto de los derechos que les ha conferido una norma comunitaria revestida de efecto directo. Los mecanismos concretos para la garantía de estos derechos dependen muy especialmente de los procedimientos jurisdiccionales de los Estados miembros (El principio de efecto directo " ... engendra derechos que las jurisdicciones internas deben salvaguardar").

2° Apelando a los órganos jurisdiccionales internos, los particulares se constituyen en instrumento eficaz para velar por el respeto de los Estados miembros en el cumplimiento de sus obligaciones ("La vigilancia de los particulares interesados en

ción alemana violando el artículo 9 del TCE (derecho originario) y además el Reglamento (derecho derivado) 159/66/CEE del Consejo, de 25 de octubre de 1966, por el que se suprimían las exacciones por control fitosanitario para la frutas y legumbres a partir del 1 de enero de 1969.

⁷⁶⁹ KOVAR, R.

"Rapports entre le droit communautaire et les droits nationaux", en Trente ans de droit communautaire. Perspectives Europeas. Oficina de Publicaciones Oficiales de las Comunidades Europeas. Luxemburgo. 1982, págs. 148-151.

⁷⁷⁰ STJCE de 5 de febrero de 1963. Asunto 26/62. Asunto VAN GEND EN LOOS. Rec. IX., pág. 5.

la salvaguarda de sus derechos implica un control eficaz que se añade al que los artículos 169 y 170 confían a la diligencia de la Comisión y de los Estados miembros").

En el Asunto VAN GEND EN LOOS referido, el TJCE dio la razón a una empresa neerlandesa al reconocer que constituía una violación del artículo 12 del TCE -que prohíbe la introducción de nuevos derechos de aduana o el aumento de los existentes en el mercado común- la exacción de un derecho de importación por la Administración de Aduanas de Holanda.

La empresa Van Gend & Loos importó en los Países Bajos un producto químico procedente de Alemania. Se le reclamó un derecho de aduana que la referida empresa entendía superior al que se aplicaba cuando entró en vigor el TCE, pues se había modificado la clasificación aduanera. Tal incremento resultaba contrario a la obligación de *standstill* del artículo 12 del TCE.

Así las cosas, Van Gend & Loos recurrió contra la Administración neerlandesa ante el juez nacional competente (<< Tariefcommissie >>) y este planteó al TJCE por vía prejudicial, "si el artículo 12 del Tratado CEE tiene un efecto interno; en otros términos, si las partes pueden alegar, basándose en este artículo, derechos de carácter individual que el juez deba salvaguardar".

La importancia de esta STJCE radica en el hecho de que por vez primera se reconocía a un particular la posibilidad de invocar un principio del TCE y pretender su aplicación directa. Así, el TJCE estimó que todas las reglamentaciones de los Tratados constitutivos de las Comunidades Europeas podían ser directamente aplicables a los súbditos de los Estados miembros, siempre que

estuvieran formuladas sin reservas, completas en sí mismas y jurídicamente perfectas. Es decir, que no requieran para su ejecución de otros actos de los Estados miembros o de la Comisión:

" ... la Comunidad constituye un nuevo ordenamiento jurídico ... cuyos sujetos no son únicamente los Estados miembros, sino también sus nacionales. En consecuencia, el derecho comunitario, con independencia de la legislación de los Estados miembros, a la vez que crea obligaciones para los particulares está igualmente destinado a engendrar derechos que forman parte de su patrimonio jurídico, derechos que tienen su origen no sólo en atribuciones explícitas del Tratado, sino también en las obligaciones que el Tratado impone de una manera bien definida, tanto a los particulares como a los Estados miembros y a las instituciones comunitarias".

El TJCE respondió a la cuestión planteada por el juez nacional, afirmando que "el artículo 12 produce efectos inmediatos y engendra derechos individuales que las jurisdicciones internas deben salvaguardar". El Tribunal europeo sostuvo además que "limitar las garantías contra la violación del artículo 12 por los Estados miembros a los procedimientos de los artículos 169 y 170 significaría suprimir la posibilidad de una protección jurisdiccional directa de los derechos individuales de los nacionales; ... el recurso a estos artículos correría el riesgo de ser ineficaz, si se produjera tras la ejecución de una decisión nacional adoptada prescindiendo de las disposiciones del Tratado".

Finalmente, el TJCE concluyó que "la vigilancia de los particulares interesados en la salvaguarda de sus derechos supone un control eficaz que se añade al que los artículos 169 y 170

confían a la diligencia de la Comisión y de los Estados miembros".

En el Asunto SALGOIL⁷⁷¹, el TJCE manifestó que la protección de los derechos engendrados por las normas comunitarias con efecto directo debe ser "ejecutiva e inmediata".

En definitiva: el principio del efecto directo consolida pues, la eficacia del ordenamiento jurídico comunitario, logrando su aplicación uniforme en los Estados miembros. De esta forma, cualquier particular está facultado para solicitar al juez nacional competente que se oponga a la aplicación del ordenamiento jurídico interno incompatible con el Derecho Comunitario directamente aplicable. Por su parte, el juez nacional podrá documentarse sobre el alcance de este derecho, planteando una cuestión prejudicial al TJCE cuando crea enfrentarse con un potencial conflicto entre el Derecho nacional y el Derecho Comunitario⁷⁷².

⁷⁷¹ Vid. STJCE de 19 de diciembre de 1968. Asunto 13/68.

Societé par actions Salgoil c. Ministerio de Comercio Exterior de la República italiana. Rec. 1968, págs. 661 y 675.

En este Asunto, el Tribunal de apelación de Roma planteó una cuestión prejudicial al TJCE en relación con la aplicación de los artículos 31 y 32 del TCE.

El TJCE respondió que tales preceptos "engendran derechos que las jurisdicciones internas deben salvaguardar". En consecuencia, los tribunales nacionales están obligados a asegurar la protección de los derechos conferidos por estas disposiciones, "entendiendo que corresponde al ordenamiento jurídico de cada Estado miembro designar el tribunal competente y, a este efecto, cualificar los derechos según los criterios del derecho interno".

⁷⁷² En ocasiones los Estados miembros no adaptan su sistema jurídico interno a la normativa comunitaria, desconociendo el efecto directo de estas.

Así, en España, la Federación de Distribuidores Cinematográficos impugnó ante la Sala 3ª del TS, el artículo único del R.D. Legislativo 1.257/1986, de 13 de junio, que adaptaba las Leyes de 27 de enero de 1946 y 3/1980, de 10 de enero, a las normas de Derecho Comunitario en virtud de la habilitación legislativa conferida por la Ley de Bases 47/1986, de 27 de diciembre.

El recurrente también solicitó que se declarara nulo el ar-

título 3.2 de la Ley 3/1980, en su nueva redacción, sobre cuotas de distribución de películas, por desbordamiento de la habilitación conferida por la Ley de Bases citada.

La parte demandante alegó que el precepto impugnado condiciona la concesión de licencias de doblaje de películas no comunitarias a cualquier lengua de España, a la efectiva contratación para su distribución de una película española y que por ello desborda la delegación legislativa, ya que dicha norma constituye una medida proteccionista, restrictiva y discriminatoria respecto de las películas de los demás países comunitarios y contraria a los artículos 30 a 35, 36, 59 y 92 del TCE, a las Directivas 63/687/CE y 65/264/CE y al Acuerdo General sobre Aranceles y Comercio (GATT).

La Sala 3ª del TS planteó ante el TJCE una cuestión prejudicial sobre la conformidad de la mencionada medida con el Derecho Comunitario invocado.

En su sentencia de 4 de mayo de 1993, el TJCE contestó a la pregunta formulada que "las disposiciones del Tratado relativas a la libre prestación de servicios deben interpretarse en el sentido de que se oponen a una normativa nacional que reserva la concesión de licencias de doblaje de películas procedentes de terceros países a alguna lengua oficial nacional a los distribuidores que se comprometen a distribuir películas nacionales".

Ante tal respuesta, el TS, en sentencia de 3 de noviembre de 1993 estimó el recurso interpuesto en los ss. términos:

"La autoridad de cosa interpretada de la Sentencia del TJCE, conforme al artículo 177 del Tratado que instituye la CEE, que resuelve la cuestión prejudicial planteada, conduce a esta Sala a aplicar la norma comunitaria constitutiva de la base de la delegación legislativa según es interpretada por el expresado Tribunal de Justicia. En el presente caso la nueva redacción del artículo 3.2 de la L. 3/1980, de 10 de enero, dada en el artículo único del Real Decreto Legislativo impugnado, establece una medida de carácter proteccionista de las películas españolas en detrimento de las de los demás Estados miembros de la CEE en cuanto concede licencias de doblaje de películas de terceros países solamente a los distribuidores de películas españolas. Esta disposición es contraria a las disposiciones del Tratado CEE relativas a la libre prestación de servicios y, por tanto, desborda los límites de la delegación legislativa conferida por la L. 47/1985 de Bases para la delegación. En consecuencia, el recurso interpuesto ha de ser estimado y el Real Decreto Legislativo ha de ser anulado respecto a la norma impugnada, manteniendo las demás disposiciones del Real Decreto Legislativo, en las que no se ha alegado ni observado extralimitación en la delegación recibida por el Gobierno ni oposición con el Derecho Comunitario". (Sobre el particular, vid. "Control de los Decretos Legislativos de adaptación de la normativa española al Derecho Comunitario. Sentencia del Tribunal Supremo de 3 de noviembre de 1993". Noticias U.E., n° 27-28. Agosto-Septiembre. 1995, págs. 137 y ss.).

B) PRIMACIA.

El conflicto que se origina cuando una norma comunitaria crea a favor de los ciudadanos de la CE, derechos y obligaciones directas y estas se oponen al ordenamiento jurídico de los Estados miembros se resuelve con el llamado *principio de primacía*⁷⁷³ del Derecho Comunitario sobre el Derecho nacional, por el que este queda subordinado a aquel. Así, conforme a este principio, en caso de colisión, el ordenamiento jurídico comunitario sustituirá en los sistemas normativos nacionales aquellas disposiciones de estos -cualquiera que sea su rango jerárquico- que se separen de una disposición comunitaria. Es decir, primero se aplicará la norma comunitaria con preferencia a la norma nacional.

Por mor de este principio, las normas europeas prevalecen sobre las normas internas en cuanto que las Comunidades utilizan para dictarlas competencias propias, conferidas por los Estados miembros, en virtud de los procedimientos constitucionalmente establecidos⁷⁷⁴.

El principio de primacía ha sido definido "como aquel en virtud del cual el Derecho Comunitario se impone a los derechos nacionales, cualesquiera que sean las categorías de sus normas,

⁷⁷³ Sobre este tema, consúltense:

-LOUIS, J. V.

"La primacía". Cap. III, "Relaciones con el Derecho nacional", en El ordenamiento ... Ob. cit., págs. 179 a 184.

-ISAAC, G.

"La primacía del Derecho Comunitario", Cap. II, "Caracteres del Derecho Comunitario", en Manual ... Ob. cit., págs. 174 a 189.

⁷⁷⁴ En España, la primacía del Derecho Comunitario se encuentra implícita en el artículo 93 de la Constitución.

de forma que estas ceden ante aquel"⁷⁷⁵.

Fue en el Asunto COSTA c. ENEL⁷⁷⁶, donde el TJCE formuló por vez primera⁷⁷⁷ y por vía prejudicial, este fundamental principio, reiterando de ese modo su papel de órgano competente exclusivo en la determinación de la legalidad y la validez de los actos de las instituciones comunitarias en los términos de los artículos 173 y 177 del TCE.

La sentencia COSTA/ENEL, afirma LOUIS, " ... desempeña, en lo que a la primacía se refiere, el mismo papel que la sentencia Van Gend & Loos respecto del efecto directo". En este Asunto, un particular impugnó ante el *giudice conciliatore* de Milán la con-

⁷⁷⁵ DOCAVO ALBERTI, L.
Ob. cit., pág. 73.

⁷⁷⁶ STJCE de 15 de junio de 1964. Asunto 6/64. Rec. 1964, págs. 1145 y ss.

En esta resolución, el TJCE sostuvo que la Comunidad está "dotada de atribuciones propias ... y más precisamente de poderes reales surgidos de una limitación de competencias o de una transferencia de atribuciones de los Estados a la Comunidad, los cuales han limitado en unos ámbitos restringidos sus derechos soberanos, y creado así un conjunto de normas aplicable a sus nacionales y a ellos mismos", lo que implica una "limitación definitiva de sus derechos soberanos contra la cual no podría prevalecer un acto unilateral, incompatible con la noción de Comunidad".

⁷⁷⁷ Con posterioridad, el TJCE se ha pronunciado sobre el carácter *incondicional* y *absoluto* del principio de primacía del Derecho Comunitario, en el sentido de que es aplicable a toda norma interna, cualquiera que sea su rango, incluso a las normas constitucionales.

Así, en su sentencia de 22-V-1965 (Asuntos acumulados 9 y 58/65. San Michele. Rec. 1967, págs. 36 a 38), el TJCE sostuvo que toda pretensión de un Estado miembro de hacer prevalecer sus propios criterios constitucionales sobre el Derecho Comunitario es un fermento de dislocación de la CE y es contraria al principio de la adhesión "sobre una base de reciprocidad". El TJCE aborda aquí una realidad fundamental del proceso de integración. Los Estados sólo pueden consentir limitaciones de soberanía que den lugar a alteraciones importantes de poderes cuando las normas a las que se someten son verdaderamente comunes. Este no es el caso si dichas normas están sometidas a criterios y procedimientos que difieren de un Estado a otro. Vid. LOUIS, J. V. Ob. cit., págs. 182-183.

formidad de una ley italiana por la que se nacionalizaba la producción y distribución de energía eléctrica. El Gobierno italiano sostuvo la "inadmisibilidad" absoluta del procedimiento, por entender que el Tribunal italiano únicamente podía aplicar la ley de nacionalización y no la ley de aprobación del TCE, al ser esta anterior a aquella. Esta tesis se fundamentaba en una STC italiano de 7 de marzo de 1964, dictada entre las mismas partes, que suscitó en medios comunitarios, la lógica y consiguiente preocupación.

En el Asunto COSTA c. ENEL, el TJCE demuestra que "del tenor literal y el espíritu del Tratado" se deduce "la imposibilidad de que los Estados hagan prevalecer, en contra de un ordenamiento jurídico que han aceptado sobre una base de reciprocidad, una medida unilateral ulterior que, por consiguiente, no se puede oponer a dicho ordenamiento".

El TJCE encuentra una "confirmación" de la "preeminencia del Derecho Comunitario" en el artículo 189 del TCE, en virtud del cual los Reglamentos tienen valor "obligatorio" y son "directamente aplicables en cada Estado miembro":

"Esta disposición que no contiene reserva alguna, no tendría alcance si un Estado pudiera, unilateralmente, anular sus efectos con un acto legislativo oponible a los textos comunitarios".

El TJCE concluye con la siguiente formulación del principio de primacía:

"considerando que del conjunto de estos elementos resulta que, emanado de una fuente autónoma, al Derecho nacido del Tratado, en razón de su naturaleza específica original, no

puede oponérsele judicialmente un texto interno, de cualquier clase que sea, sin perder su carácter comunitario y sin que se cuestione la propia base jurídica de la Comunidad;

que la transferencia operada por los Estados, de su ordenamiento jurídico interno al ordenamiento jurídico comunitario, de los derechos y obligaciones contenidos en las disposiciones del Tratado implica, pues, una limitación definitiva de sus derechos soberanos, contra la cual no puede prevalecer un acto unilateral ulterior incompatible con la noción de Comunidad".

En el Asunto SIMMENTHAL antes citado, el TJCE⁷⁷⁸ consagró el principio de la primacía del Derecho Comunitario frente a las normas internas incompatibles:

" ... las normas de Derecho comunitario ... son una fuente inmediata de derechos y obligaciones para todos aquellos que contemplan, se trate de Estados miembros o de particulares que sean parte de relaciones jurídicas que dependan del Derecho comunitario" (apdo. 14).

En este mismo Asunto, el TJCE concibe el principio de primacía como una consecuencia de la concepción del ordenamiento jurídico comunitario "integrado en el sistema jurídico de los Estados miembros" y "que se impone a sus jurisdicciones":

" ... estas disposiciones y actos forman parte integrante, con rango de prioridad, del ordenamiento jurídico aplicable en el territorio de cada uno de los Estados miembros"

⁷⁷⁸ Vid. también la STJCE de 15 de junio de 1964.
Asunto 6/64. Costa c. Enel. Rec. X, pág. 1141.

(apdo. 17)⁷⁷⁹.

De la STJCE en el Asunto SIMMENTHAL, se deduce que el principio de la primacía implica primero, la necesidad de una aplicación *integral* del Derecho Comunitario por jueces y tribunales nacionales:

"todo juez nacional ante el que se recurre en el marco de su competencia, tiene la obligación de aplicar íntegramente el derecho comunitario y de proteger los derechos que este confiere a los particulares, dejando sin aplicación toda disposición eventualmente contraria de la ley nacional, ya sea esta anterior o posterior a la norma comunitaria" (apdo. 21).

Y, segundo, la aplicación *inmediata* del ordenamiento comunitario por las jurisdicciones nacionales " ... es incompatible con las exigencias inherentes a la naturaleza misma del derecho comunitario toda disposición de un ordenamiento jurídico nacional o toda práctica -legislativa, administrativa o judicial-, que tenga como efecto la disminución de la eficacia del derecho comunitario al rehusar el juez competente, en el momento mismo de su aplicación, todo lo que sea necesario para obviar las disposiciones legislativas nacionales que eventualmente obstaculizan la plena eficacia de las normas comunitarias" (apdo. 22).

La doctrina jurisprudencial del TJCE ha consagrado el principio de primacía del Derecho Comunitario mediante los cuatro

⁷⁷⁹ En el mismo sentido, la STJCE 17-V-1972 (Asunto 93/71. Leonésio. Rec. 1972, XVIII, pág. 297) expresa:

" ... los reglamentos comunitarios, para imponerse con la misma fuerza a los ciudadanos de todos los Estados miembros, se integran en el sistema jurídico aplicable en el territorio nacional, el cual debe permitir que se ejerza el efecto directo prescrito en el artículo 189, de tal forma que los particulares puedan invocarlos sin que se les opongan disposiciones o prácticas de orden interno".

elementos ss.⁷⁸⁰:

1° La primacía es una "condición existencial" (PESCATORE) del ordenamiento comunitario, que no podría existir como tal sino con la condición de no doblegarse ante el Derecho de los Estados miembros. El logro de los objetivos de la Comunidad, la realización de un mercado común, imponen la aplicación uniforme del ordenamiento jurídico europeo, sin la cual no existe integración.

2° El Derecho Comunitario afirma su superioridad en razón de su propia y específica naturaleza, ajena a concesión alguna por parte del ordenamiento constitucional de los Estados miembros. La primacía, muy al contrario, se basa en la naturaleza intrínseca de los Tratados comunitarios, escapando así a la suerte que le harían correr, si de ellas dependiera, las normas divergentes que, en cada Estado y para cada Estado, pretenden regular los conflictos entre el Derecho internacional y el Derecho interno.

3° El ordenamiento jurídico comunitario prevalece en su integridad sobre los Derechos nacionales. Así, la primacía beneficia a todas las normas comunitarias originarias o derivadas, directamente aplicables o no, ejerciéndose sobre todas las normas nacionales, administrativas, legislativas, jurisdiccionales, e incluso a nivel constitucional.

4° Por último, la primacía del Derecho Comunitario no es válida sólo en el ordenamiento comunitario, es decir, en las relaciones entre Estados e instituciones, y sobre todo ante el

⁷⁸⁰ ISAAC, G.
Manual ... Ob. cit., págs. 175-176.

TJCE, sino también en los ordenamientos jurídicos internos donde se impone a las Tribunales nacionales.

En conclusión: el TJCE ha desarrollado -por medio de su doctrina del efecto directo y primacía del Derecho europeo originario y derivado, principios estos unidos por un estrecho vínculo, constituyendo auténticas piedras basales del sistema jurídico comunitario y a través de los cuales se ha articulado el consiguiente reajuste de poderes producto de la creación de la CE- un sistema de protección legal⁷⁸¹, convirtiéndose en garante de los intereses del individuo tanto a nivel nacional como comunitario.

Los principios referidos permiten a los particulares contar con disposiciones del TCE o del Derecho derivado frente a la aplicación de las normas del derecho nacional contrarias al ordenamiento comunitario, siendo posteriormente declaradas nulas.

Con la doctrina del efecto directo y de la primacía, en definitiva, se consagra la subordinación normativa de los Estados miembros, los cuales no pueden hacer prevalecer su manifestación de voluntad, cualquiera que esta sea, sobre las normas comunitarias.

⁷⁸¹ FALCON TELLA, R.

"La protección jurídica del contribuyente ante eventuales violaciones del Derecho comunitario". Impuestos. 1987. Vol. II, págs. 839 y ss.

3.3.3. LOS PRINCIPIOS DE EFECTO DIRECTO Y PRIMACIA Y LA OBLIGACION DE LOS ESTADOS MIEMBROS DE PROCEDER A LA DEVOLUCION DEL INDEBIDO TRIBUTARIO COMUNITARIO EN CUMPLIMIENTO DE SU DEBER DE COLABORACION CON LOS FINES ESENCIALES DE LA COMUNIDAD.

El hecho de que las disposiciones del TCE tengan efecto directo y primacía sobre los ordenamientos internos de los Estados conlleva el deber de los jueces y tribunales nacionales⁷⁸²

⁷⁸² Sin embargo, no siempre los órganos jurisdiccionales nacionales observan con puridad los principios del efecto directo y primacía en la relación entre el Derecho Comunitario y el Derecho interno.

Así, en España, el TS ha aplicado, en ocasiones, erróneamente los citados principios. En particular, en las sentencias de la Sala 3^a ss.:

- STS de 17 de abril de 1989.
- STS de 24 de abril de 1990.
- STS de 30 de noviembre de 1990.
- STS de 5 de junio de 1992.
- STS de 8 de octubre de 1992.

Las resoluciones de otros órganos jurisdiccionales internos españoles muestran las reticencias a la aplicabilidad directa de las Directivas Comunitarias en materia tributaria. Y ello incluso en los supuestos en que el efecto directo de las Directivas viene preestablecido por SSTJCE declarativas de la inadecuación de la norma tributaria española que obligan a modificaciones normativas de las leyes fiscales declaradas contrarias a lo dispuesto en las Directivas Comunitarias.

Por ejemplo, la sentencia de la AN de 19 de junio de 1992 y la Resolución del TEAC de 28 de octubre de 1992.

Sobre este tema, pueden consultarse los ss. artículos:

- DOCAVO ALBERTI, L.,
"Principio de primacía y efecto directo del Derecho comunitario: inaplicación por la jurisprudencia del Tribunal Supremo (Sala Tercera). Comparación jurisprudencial". Impuestos, n° 4. 1994, págs. 79 a 86.
- GIRBAU PEDRAGOSA, R.
"Ley fiscal española y primacía comunitaria. Sobre la sentencia del Tribunal Supremo de 8 de octubre de 1992". Impuestos. Vol. I. 1993, págs. 321 y ss.
- IBÁÑEZ GARCIA, I.
"El control de la aplicación de las Directivas en España. Aportación a una controversia". Noticias C.E.E., n° 109. 1994, págs. 31 y ss.
- IZARRA FERNANDEZ, R.

de salvaguardar los derechos que nacen del orden jurídico comunitario directamente aplicable, compeliendo a las Administraciones a la devolución del importe percibido en contradicción con la norma comunitaria y de actuar de acuerdo al compromiso de *lealtad comunitaria* suscrito por los Estados miembros en virtud del artículo 5 del TCE.

La idea esencial que subyace en este precepto es que el Estado miembro es el obligado a cumplir las obligaciones comunitarias, llevándolas a efecto conforme a las normas de su ordenamiento interno⁷⁸³. Los Estados miembros han de participar, pues,

"La falta de reconocimiento por los Tribunales españoles del efecto directo 'predeterminado' de las Directivas comunitarias en materia fiscal: una visión diacrónica. (Comentarios a la Sentencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional de 19 de junio de 1992 y a la Resolución del TEAC de 9 de septiembre de 1992)". C.T., n° 67. 1993, págs. 147 y ss.

-LIROLA DELGADO, M^a. I.

"La transposición y aplicación de las Directivas comunitarias por los Estados miembros: tendencias actuales y evolución de la jurisprudencia del TJCE". Gaceta Jurídica de la CEE, n° 136. Mayo 1994, págs. 19 y ss.

-RUIZ-JARABO COLOMER, D.

"El juez nacional como juez comunitario. Valoración de la práctica española", en El Derecho Comunitario y su aplicación judicial. Cívitas. Consejo General del Poder Judicial. Universidad de Granada. 1^a ed. 1993. Dirigido por RODRIGUEZ IGLESIAS, G. C. y LIÑAN NOGUERAS, D., págs. 653 y ss.

-SORIANO, E.

"El efecto directo de las Directivas: Posiciones iniciales de nuestra jurisprudencia. Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de seis de julio de mil novecientos ochenta y ocho". Noticias C.E.E., n° 52. 1989, págs. 149 y ss.

⁷⁸³ TEMPLE LANG ha afirmado que "El artículo 5 del TCEE se aplica a todas las autoridades nacionales, ejecutivo, legislativo y judicial, a las empresas estatales, a las autoridades regionales y locales y a los organismos privados en los que el Estado ha delegado sus poderes. Cada Estado miembro puede decidir qué autoridad nacional es la responsable de cumplir una obligación determinada en virtud del Derecho comunitario". TEMPLE LANG, J., "Community Constitutional Law: article 5 EEC Treaty". Common Market Law Review, n° 27. 1990, págs. 645-646.

en la ejecución del Derecho Comunitario, tanto en el ámbito normativo⁷⁸⁴, administrativo⁷⁸⁵ o judicial⁷⁸⁶.

Sobre este compromiso de cooperación, ISAAC ha afirmado que con él se exige a los Estados miembros no una sumisión pasiva, sino una cooperación leal y activa. El artículo 5 es una fuente de compromisos positivos y autónomos, lo que implica que los Estados tienen la obligación no ya de adoptar medidas de aplicación

⁷⁸⁴ El apdo. 5 de la STCJE de 27 de septiembre de 1979 (Asunto 230/78. Rec. 1979, pág. 2771) declara que "La aplicabilidad directa de un reglamento no se opone a que el mismo texto del Reglamento habilite a una institución comunitaria o a un Estado miembro a adoptar medidas de aplicación. En esta última hipótesis, las modalidades del ejercicio de este poder se rigen por el Derecho público del Estado miembro afectado; sin embargo, la aplicabilidad directa del acto que habilita al Estado adoptar las medidas nacionales en cuestión tendrá por efecto permitir a las jurisdicciones nacionales controlar la conformidad de estas medidas nacionales con el contenido del Reglamento comunitario".

⁷⁸⁵ En el auto de 13 de julio de 1990, el TJCE declaró que " ... las relaciones entre los Estados miembros y las instituciones comunitarias se rigen, en virtud del artículo 5 del TCEE, por un principio de cooperación leal. Este principio obliga a los Estados miembros no sólo a adoptar todas las medidas adecuadas para garantizar el alcance y la eficacia del Derecho comunitario, incluyendo, si es necesario, la vía penal, sino que impone también a las instituciones comunitarias deberes recíprocos de cooperación leal con los Estados miembros".

El principio de cooperación en las relaciones entre las diferentes Administraciones a quienes corresponde la ejecución del Derecho Comunitario debe producirse entre la Comisión Europea y las Administraciones nacionales recíprocamente, exigiéndose además una cooperación de estas entre sí. Así, en los últimos años el mismo Derecho Comunitario ha concretado la aplicación de este principio de cooperación mediante el establecimiento de una estrecha vinculación interadministrativa entre las distintas Administraciones y en los más variados ámbitos. Vid. ORDOÑEZ SOLIS, D., "Administraciones nacionales ... ". Ob. cit., págs. 29 y 30.

⁷⁸⁶ En el apdo. 26 de la sentencia de 10 de abril de 1984 (Asunto 249/85. Rec., pág. 1909), el TJCE dispuso que "La obligación de los Estados miembros, que derivan de una Directiva, de alcanzar el resultado previsto por aquella, así como su deber, en virtud del artículo 5 del Tratado, de adoptar todas las medidas generales o particulares adecuadas para asegurar la ejecución de esta obligación, se impone a todas las autoridades de los Estados miembros, incluyendo, en el ámbito de sus competencias, a las autoridades jurisdiccionales".

concretas dispuestas por el TCE o por normas del Derecho derivado, sino que, en su caso, deben realizar una acción espontánea a la que no han sido específicamente invitados por las instituciones comunitarias:

" ... los Estados miembros tienen el derecho y, en virtud de las disposiciones generales del artículo 5 del Tratado, la obligación de hacer todo para asegurar el efecto útil del conjunto de las disposiciones del reglamento" (Asunto SCHEER⁷⁸⁷).

Del artículo 5 del TCE -concebido como refuerzo de otras disposiciones comunitarias y expresión de un principio general de cooperación mutua⁷⁸⁸- se derivan cuatro obligaciones⁷⁸⁹, a saber:

1° Obligación de *cooperación*, en la medida que los Estados realizan un función crucial en la aplicación del ordenamiento jurídico comunitario.

2° Obligación de *colaboración*, en tanto que los Estados deben permitir a la CE el cumplimiento de los objetivos propuestos.

3° Obligación de *lealtad*, por la que los Estados deben abstenerse de cualquier actuación contraria a la realización de los objetivos comunitarios, y

⁷⁸⁷ STJCE 17-XII-1970. Asunto 30/70. Scheer. Rec. pág. 1197.

⁷⁸⁸ Vid. DUE, O.

"Article 5 du Traité CEE. Une disposition de caractère fédéral ?". Collected Courses of Academy of European Law. Instituto Universitario Europeo de Florencia. Vol. II-1. 1991, págs. 17-35.

⁷⁸⁹ Vid. BLANQUET, M.

L'article 5 du Traité CEE. LGDJ. París. 1994.

4° Obligación de *solidaridad*, relativa a las relaciones entre los Estados miembros.

En su sentencia de 27 de septiembre de 1988⁷⁹⁰, el TJCE afirmó que "A tenor del artículo 5 del Tratado, los Estados miembros adoptarán todas las medidas generales o particulares apropiadas para asegurar el cumplimiento de las obligaciones derivadas del Tratado. Si, por consiguiente, existiese el riesgo de que resultase obstaculizada la aplicación de una disposición del Derecho comunitario por una medida adoptada en aplicación del Tratado, todo Estado miembro está obligado a facilitar la aplicación de esta disposición y a asistir, a tal efecto, a cualquier otro Estado miembro al que corresponde una obligación con arreglo al Derecho comunitario".

Y si el Estado miembro no cooperara en la consecución de los objetivos y fines del TCE, adoptando las medidas precisas para ello, podrá ser sancionado por la vía del recurso de incumplimiento:

" ... cuando la aplicación en cada Estado miembro del reglamento comunitario postula la adaptación de ciertos servicios públicos, el hecho de que las autoridades correspondientes se abstengan de tomar las medidas necesarias es de tal naturaleza que constituye un incumplimiento con arreglo al artículo 169 CEE" (Asunto COMISION c. ITALIA)⁷⁹¹.

Pues bien, como afirma HUBEAU⁷⁹², " ... la devolución de

⁷⁹⁰ Asunto 235/87. Rec. 1988, págs. 5611-5612 (apdo. 19).

⁷⁹¹ STJCE 17-II-1970. Asunto 31/69. Comisión c. Italia. Rec. pág. 34.

⁷⁹² Vid. HUBEAU, F. "La repetition de l'indu ... ". Ob. cit., pág. 442.

los tributos nacionales percibidos violando el Derecho Comunitario se sitúa en el marco de la prolongación del efecto directo de ciertas disposiciones del Derecho Comunitario".

BARAV⁷⁹³ considera también que "es ... en el efecto directo de la prohibición de percibir tributos contrarios al Tratado [TCE] en donde reside el fundamento de este derecho" y que "el concepto de aplicabilidad directa de las reglas comunitarias, esencial para la creación de derechos en favor de los particulares y para el ejercicio de la misión asignada a los jueces internos, aparece como capital en el contencioso relativo a la restitución de las sumas recaudadas en violación del tratado".

DANIELE⁷⁹⁴, por su parte, partiendo del mismo principio de efecto directo de las normas comunitarias sostiene " ... la existencia ... [a favor] ... de los particulares de un derecho adquirido (al que corresponde una obligación a cargo de los Estados) que les garantice ... la restitución de las cantidades pagadas por tributos contrarios a las normas del derecho comunitario que tengan eficacia directa".

GONZALEZ LLORENTE⁷⁹⁵, refiriéndose a la devolución de los derechos de importación y exportación indebidamente ingresados, señala:

"Habida cuenta del carácter de recursos propios comunitarios de los derechos de importación, si se cumplen las

⁷⁹³ Vid. BARAV, A.

"El contencioso sobre restitución ... ". Ob. cit., págs. 666 y 668.

⁷⁹⁴ Vid. DANIELE, L. Ob. cit., pág. 429.

⁷⁹⁵ Vid. GONZALEZ LLORENTE, A.

"La devolución de ingresos indebidos en las liquidaciones aduaneras". Impuestos. Tomo II. 1988, pág. 64.

condiciones establecidas, parece, pues, incuestionable, que ha de informarse favorablemente la procedencia de su devolución en virtud de los principios de primacía, aplicabilidad y eficacia directa del derecho comunitario sobre el derecho interno, reiteradamente proclamados por la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas".

HUGLO⁷⁹⁶ considera que "... las sentencias del Tribunal de justicia sobre reenvío prejudicial pueden constituir el fundamento de acciones de reclamación de lo indebido cuando estas sentencias constatan la incompatibilidad del tributo nacional", y pone como ejemplos, las sentencias pronunciadas por el TJCE en los Asuntos HUMBLOT⁷⁹⁷ y FELDAIN⁷⁹⁸.

Y SMITH mantiene igualmente que "El Derecho Comunitario confiere a los individuos un derecho al reembolso de los tributos indebidamente pagados, basado en el concepto de efecto directo", para concluir sosteniendo que "Surge la cuestión de si tal principio sería garantizado a nivel europeo, creando así un concepto europeo uniforme de 'conditio indebiti' basado en la noción de efecto directo"⁷⁹⁹.

Por consiguiente, el derecho a la restitución del indebido comunitario tributario se basa en dos grandes principios:

⁷⁹⁶ HUGLO, J-G.

"La répétition de l'indu communautaire ...". Ob. cit., pág. 3.

⁷⁹⁷ STJCE 9-V-1985. Asunto 112/84. Humblot c. Directeur des services fiscaux. Rec. 1985, págs. 1367 y ss.

⁷⁹⁸ STJCE 17-IX-1987. Asunto 433/85. Jacques Feldain c. Directeur des services fiscaux du département du Haut-Rhin. Rec. 1987-8, págs. 3521 y ss.

⁷⁹⁹ SMITH, L. J. Ob. cit., pág. 274.

1° Las disposiciones comunitarias se aplican de forma inmediata y pueden hacer surgir, sin la mediación de las autoridades internas, derechos y obligaciones.

2° En caso de colisión, las normas de Derecho europeo deben aplicarse con preferencia a las de los Estados miembros.

A nivel interno -y todavía en los albores de la formulación por la jurisprudencia comunitaria de los principios de efecto directo y primacía-, algunos órganos jurisdiccionales nacionales tuvieron la valiente decisión de reconocer sin vacilaciones el derecho de los justiciables a la devolución del indebido tributario comunitario, inaplicando la norma interna que impedía o hacía prácticamente imposible la efectividad de la restitución, basándose para ello en los principios de efecto directo y primacía del Derecho Comunitario europeo sobre el Derecho nacional interno.

Así, el juez de instancia francés de Villejuif -sin necesidad de consultar al TJCE por la vía prejudicial del artículo 177 del TCE-, inaplicó una norma interna del Derecho galo contraria al ordenamiento comunitario, por la que la Administración aduanera de este país había exigido a una sociedad francesa importadora de carne unas cantidades para financiar el control sanitario y la organización del mercado de carne interior, calificada por dicho órgano jurisdiccional francés -teniendo presente la jurisprudencia comunitaria precedente- de exacción de efecto equivalente⁸⁰⁰.

Inaplicada dicha norma interna, el Tribunal de instancia de

⁸⁰⁰ Sobre esta STJCE, vid. el comentario de MARESCA, M., "La ripetizione delle tasse d'effetto equivalente secondo una pronuncia francese". *Diritto e Pratica Tributaria*. 1984, parte II, págs. 19-23.

Villejuif -en sentencia de 16 de junio de 1983- accedió a las pretensiones de la sociedad francesa demandante -S.r.a.l. Rungis Porcs- condenando a la Administración aduanera gala a la devolución de las exacciones indebidamente cobradas, en virtud de la ley n° 77-746, de 24 de junio de 1977 y el Decreto de aplicación de 27 de junio de 1977, por resultar contrarias a los artículos 9 y ss. del TCE.

En el mismo sentido, se pronunció el Tribunal de Casación belga en su sentencia de 27 de mayo de 1971⁸⁰¹. En efecto, en aquella ocasión el TS de Bélgica fue instado para decidir sobre la aplicabilidad de una norma interna que, en concreto, negaba de raíz el derecho del *solvens* a reclamar los tributos indebidamente pagados en virtud de las normas internas contrarias al Derecho Comunitario. En aquella ocasión, el Tribunal belga, modificando su propia orientación, declaró la prevalencia de los Tratados internacionales -y, con mayor razón del ordenamiento jurídico comunitario- sobre las normas del Derecho interno y condenó así a la Administración tributaria belga a la devolución de las cantidades indebidamente percibidas.

El TJCE ha establecido en numerosas ocasiones que, en virtud del artículo 5 del TCE, los Tribunales nacionales están obligados a salvaguardar los derechos que derivan de actos directamente aplicables.

Así es. El TJCE se muestra claro en su jurisprudencia⁸⁰²,

⁸⁰¹ Vid. un comentario de esta sentencia en Cuadernos de Derecho europeo. 1971, pág. 561.

⁸⁰² Sobre el particular, consúltese el estudio de BERLIN, D., "Jurisprudence fiscale européenne". Revue Trimestrielle Droit Européenne. 1990, n° 3, pág. 551 (apdo. 43).

respecto al alcance de la aplicabilidad directa de la prohibición de percibir ingresos tributarios en contra del Derecho Comunitario, consagrada en el artículo 95 del TCE: la obligación impuesta al juez nacional de asegurar la salvaguardia del derecho a la restitución de las sumas ilegalmente percibidas -derivada del principio de cooperación de los Estados miembros con los fines del TCE, según su artículo 5- implica la condena judicial del Estado a la devolución.

De este modo, en los Asuntos REWE⁸⁰³, COMET⁸⁰⁴ y HANS JUST⁸⁰⁵, el TJCE afirmó:

" ... por aplicación del principio de cooperación previsto en el artículo 5 del Tratado, es a los jueces nacionales a los que está confiado el asegurar la protección jurídica derivada, para los particulares, del efecto directo de las disposiciones del derecho comunitario".

La propia Comisión de la CE admite el efecto directo como fundamento del derecho a la devolución. Así en sus comentarios al Asunto PIGS AND BACON c. Mc. CARREN⁸⁰⁶, la Comisión sostuvo que " ... tratándose de tasas percibidas en violación de una dis-

⁸⁰³ STJCE de 16 de diciembre de 1976. Asunto 33/76.
Rewe-Zentralfinanz EG et Rewe Zentral AG c. Landwirtschaftskammer für das Saarland. Rec. 1976, págs. 1989 y ss.

⁸⁰⁴ STJCE de 16 de diciembre de 1976. Asunto 45/76.
Comet BV c. Produktschap voor Siergewassen, Rec. 1976, págs. 2043 y ss.

⁸⁰⁵ STJCE de 27 de febrero de 1980. Asunto 68/79. Hans Just I/S c. Ministère danois des impôts et accises, Rec. 1980, págs. 501 y ss.

⁸⁰⁶ Vid. STJCE de 26 de junio de 1979. Asunto 177/78.
Pigs and Bacon Commission c. Mc. Carren and Company Limited. Rec. 1979, págs. 2180 y ss.

posición del derecho comunitario directamente aplicable, deberían, en la medida en la que la acción de demanda es presentada en los plazos previstos, ser devueltas por las autoridades nacionales so pena de exigir la aplicabilidad directa del derecho comunitario".

En sus Conclusiones al Asunto HANS JUST⁸⁰⁷, el Abogado general REISCHL consideró que cuando determinados tributos han sido pagados en violación del artículo 95 del TCE (por el que se establece la prohibición de imposición nacional discriminatoria sobre los productos importados en relación a los productos nacionales similares), el efecto directo de esta disposición impone la devolución de aquellos.

Igualmente, en el Asunto DENKAVIT⁸⁰⁸, REISCHEL sostuvo en sus Conclusiones que "resulta del espíritu y de la finalidad del efecto directo que los derechos pagados en cumplimiento de reglas de Derecho nacional contrarias al Derecho comunitario deben normalmente ser restituidos" y continúa afirmando que "el efecto directo del Derecho Comunitario tiene como corolario la obligación de principio de restituir las sumas indebidamente percibidas, sin que la aplicación del Derecho comunitario pueda ser reducida a la nada por el hecho de la percepción por el Estado miembro de aquellos tributos en violación de disposiciones del Derecho comunitario".

⁸⁰⁷ STJCE de 27 de febrero de 1980. Asunto 68/79.
Hans Just I/S c. Ministère danois des impôts et accises,
Rec. 1980, pág. 531.

⁸⁰⁸ STJCE de 27 de marzo de 1980. Asunto 61/79.
Amministrazione delle finanze dello Stato c. Denkavit.
Rec. 1980, pág. 1234.

En los Asuntos ARIETE⁸⁰⁹ y MIRECO⁸¹⁰ el TJCE también se refiere al efecto directo de la disposición comunitaria que prohíbe la recaudación de los tributos nacionales en litigio.

Del mismo modo, en el Asunto LEWIS⁸¹¹, el Tribunal europeo de Luxemburgo invoca el principio del efecto directo de los reglamentos comunitarios y de los artículos 30 y 34 del TCE como "fundamento de una demanda que persiga la obtención de la devolución de ... un tributo ilegalmente recaudado".

En el Asunto DEVILLE⁸¹², el TJCE aprecia también el principio del efecto directo como fundamento del derecho a la devolución de lo indebido:

" ... cuando un tributo nacional que grava a un contribuyente ... ha sido percibido en violación del tratado, la obligación de reembolso que incumbe al Estado miembro afectado se desprende del efecto directo de la disposición comunitaria que ha sido violada".

Y a continuación expresa la consecuencia de ese efecto directo al establecer:

" ... posteriormente a una sentencia del Tribunal

⁸⁰⁹ STJCE de 10 de julio de 1980. Asunto 61/79. Amministrazione delle finanze dello Stato c. Ariete SpA. Rec. 1980, págs. 2545 y ss.

⁸¹⁰ STJCE de 10 de julio de 1980. Asunto 826/79. Amministrazione delle finanze dello Stato c. Sas Mediterranea importazione, rappresentanze, esportazione, commercio (MIRECO). Rec. 1980, págs. 2559 y ss.

⁸¹¹ STJCE de 13 de diciembre de 1983. Asunto 222/82. Apple and Pear Development Council c. K. J. Lewis Ltd. Rec. 1983, págs. 4083 y ss.

⁸¹² STJCE de 29 de junio de 1988. Asunto 240/87. Deville c. Administrations des impots. Rec. 1988, págs. 3513 y ss.

de Justicia de la que resulte que una legislación determinada es incompatible con el Tratado, el legislador nacional no puede adoptar ninguna norma de procedimiento que reduzca especialmente las posibilidades de promover una acción de devolución de los impuestos percibidos en virtud de dicha legislación" (apdo. 13).

En el Asunto BARRA⁸¹³, el TJCE subrayó la fundamentación de la restitución del indebido tributario en la eficacia directa de las normas comunitarias, al declarar:

"El derecho a obtener la devolución de las cantidades percibidas por un Estado miembro en infracción de las normas del Derecho comunitario es la consecuencia y el complemento de los derechos conferidos a los justiciables por las disposiciones conferidas a los justiciables por las disposiciones comunitarias ... [la cursiva es nuestra]".

Recientemente, en su sentencia de 19 de noviembre de 1991 (Asunto FRANCOVICH⁸¹⁴), el TJCE expresó que " ... en materia de reclamación de lo indebido, corresponde al Estado miembro garantizar el reembolso de estas cantidades y esta obligación se deriva del efecto directo de la disposición comunitaria que él mismo ha infringido".

De la jurisprudencia examinada se desprende la configuración del derecho a la devolución como uno de los aspectos en los que se articula la eficacia directa de las normas comunitarias. Es este un derecho que tiene un origen directo en el ordenamiento

⁸¹³ STJCE 2-II-1988. Asunto 309/85. Bruno Barra c. Estado belga y Ayuntamiento de Lieja. Rec. 1988, págs. 355 y ss.

⁸¹⁴ STJCE 19-XI-1991. Asuntos acumulados C-6 y 9/90. Andrea Francovich y otros c. República Italiana. Rec. 1991-9, págs. I-5382 y ss.

jurídico comunitario, correspondiendo su tutela al Tribunal de Justicia, en colaboración con los jueces nacionales de cada uno de los Estados miembros.

Así opina DANIELE⁸¹⁵:

"No parece ser más dudoso, por tanto, que la incompatibilidad de un tributo nacional con una norma comunitaria que tiene eficacia directa conceda a los particulares un derecho surgido directamente por el derecho comunitario, de recuperar las cantidades pagadas indebidamente".

Pero no se debe olvidar que lo que da derecho a la restitución es la ilegalidad de la percepción y no el efecto directo, ya que este lo único que hace es abrir a los individuos las vías procesales para constatar aquella. Si la ilegalidad es constatada por el TJCE, como consecuencia de la ejecución de la sentencia, el Estado deberá borrar todos los efectos que su actuación ilícita produjo y, entre ellos, restituir lo percibido indebidamente de los particulares, teniendo estos, acción para reclamar una vez constatada la infracción, si bien no para atacar la legalidad de la norma que dio origen al cobro.

De igual manera lo entiende BARAV⁸¹⁶:

" ... la aplicabilidad directa no eclipsa la consideración principal que debería inspirar el derecho a la devolución de lo indebido, la ilegalidad de la percepción. Si se admite que la violación del Tratado constituye el verdadero fundamento del derecho a la devolución, se reconoce también por la existen-

⁸¹⁵ Vid. DANIELE, L. Ob. cit., pág. 430.

⁸¹⁶ BARAV, A. "La repetition de l'indu ... ". Ob. cit., pág. 518.

cia del derecho, que una disposición comunitaria desprovista de efecto directo es violada por el Estado. Tal violación puede ser constatada por una sentencia si no resulta de un acuerdo prejudicial".

Por consiguiente, la primacía y el efecto directo de las disposiciones del Derecho Comunitario que reconocen la jurisdicción de un Estado miembro no dispensan a este último de la obligación de eliminar de su ordenamiento jurídico interno las disposiciones incompatibles con el Derecho Comunitario.

Así es. Su mantenimiento origina una situación de hecho ambigua, que coloca a los sujetos de derecho afectados en una situación de incertidumbre respecto a sus posibilidades de recurrir al Derecho Comunitario.

El Abogado general REISCHL lo expone de la siguiente manera, en sus Conclusiones al Asunto CUCCHI c. AVEZ⁸¹⁷:

"La ilegalidad de una medida nacional que tiene su fuente en disposiciones directamente aplicables de un reglamento comunitario puede ... ser invocada por el particular. Según la situación de hecho y las disposiciones del Derecho nacional, puede llegarse a la constatación de que la contribución en litigio no debe ser pagada o, en caso de que ya lo ha sido, que debe ser reembolsada".

En el mismo sentido se manifestó, en sus Conclusiones al Asunto COMISION DE LAS COMUNIDADES EUROPEAS c. REPUBLICA ITALIA-

⁸¹⁷ STJCE de 25 de mayo de 1977. Asunto 77/76. Enteprise F. lli Cucchi c. Avez SpA. Rec. 1977, págs. 1024 y ss.

NA⁸¹⁸, el Abogado general GORDON SLYNN:

"La facultad que asiste a los ciudadanos de la Comunidad de invocar las disposiciones directamente aplicables del Derecho comunitario -se trata del Tratado, de los reglamentos o incluso de las directivas- ante los órganos jurisdiccionales nacionales constituye tan sólo una garantía mínima y no basta por sí sola para garantizar una aplicación sin trabas del Derecho comunitario. Los Estados miembros están obligados asimismo a precisar claramente cuáles son los derechos de los justiciables, derogando o modificando cualquier texto legal nacional que sea incompatible con el Derecho comunitario".

Por otro lado, la norma y, consecuentemente, el comportamiento a que da pie sólo puede ser atacada ante el TJCE a instancia de la Comisión o de otro Estado miembro; o bien, si la disposición tiene efecto directo, indirectamente a través del recurso prejudicial o directamente por el juez nacional si tiene plena certeza de que la disposición puede ser invocada por los particulares y de que existe incompatibilidad entre esta y la norma nacional (aunque en estos dos últimos supuestos se limita a no aplicar la norma nacional, correspondiendo en todo caso al órgano legislativo del Estado en cuestión dictar la nueva legislación acorde con el TCE)⁸¹⁹.

⁸¹⁸ STJCE de 24 de marzo de 1988. Asunto 104/86. Commission des Communautés européennes c. Rep. Italienne. Rec. 1988, pág. 1812.

⁸¹⁹ Vid. DA CUNHA DA SILVA, M. J. y MARTI MORENO, J. J. Ob. cit., págs. 7 y 8.

CAPITULO IV. PROCEDIMIENTO PARA LA DEVOLUCION DEL
INDEBIDO TRIBUTARIO COMUNITARIO.

CAPITULO IV. PROCEDIMIENTO PARA LA DEVOLUCION DEL
INDEBIDO TRIBUTARIO COMUNITARIO.

1. PROCEDIMIENTO PARA LA DEVOLUCION DE LOS INGRESOS ADUANEROS
INDEBIDOS. NORMATIVA APLICABLE.

1.1. INTRODUCCION.

En el Cap. II de esta Tesis se han examinado las normas comunitarias reguladoras de los **supuestos**⁸²⁰ en que procede la devolución del indebido aduanero, normas estas que se inspiraron en el Convenio Internacional para la Simplificación y Armonización de los Regímenes Aduaneros⁸²¹.

Pues bien, respecto al *procedimiento* para efectuar dicha devolución, la normativa comunitaria aduanera también ha seguido el citado Convenio.

Así, el Anexo F-16 del referido Tratado internacional contempla las modalidades de la devolución (Normas 11 a 13)⁸²²,

⁸²⁰ Artículos 236.1, párrafo primero, 237, 238.1 y 239.1 del Reglamento (CEE) n° 2913/1992 del Consejo, de 12 de octubre, por el que se aprueba el CA (D.O.C.E. L-302, de 19 de octubre de 1992).

También los artículos 900.1 y 901.1 del RA del CA, Reglamento (CEE) n° 2454/93 de la Comisión, de 2 de junio de 1993 (D.O.C.E. L-253, de 11 de octubre de 1993).

⁸²¹ Convenio firmado en Kyoto, el 18 de mayo de 1983, al que España se adhirió mediante Instrumento de 13 de junio de 1991. (B.O.E. de 6 de agosto de 1991, núm. 187, págs. 5274 y ss.).

⁸²² **Modalidades de devolución.**

11. Norma.

"El procedimiento a seguir para solicitar la devolución de los derechos y exacciones de importación será lo más

los plazos (Norma 14 ⁸²³) y la información relativa a la devolución (Norma 15 ⁸²⁴).

Por su parte, el Título IV del RA⁸²⁵ del CA, Reglamento (CEE) n° 2454/93 de la Comisión, de 2 de julio de 1993, lleva por rúbrica *Devolución o condonación de los derechos de importa-*

sencillo posible".

Nota.

"El procedimiento de devolución puede iniciarse, bien a petición de la persona interesada, bien por iniciativa de la aduana".

12. Norma.

"La decisión relativa a la petición de devolución se adoptará y se notificará por escrito a la persona interesada en el más breve plazo, y la devolución del exceso percibido se efectuará lo antes posible, una vez que los elementos de la petición hayan sido comprobados.

13. Norma.

"Cuando la aduana declara que el exceso percibido proviene de un error cometido por las mismas autoridades aduaneras en el momento de la liquidación de los derechos y exacciones de importación, la devolución se concederá con prioridad".

⁸²³ **Plazo.**

14. *Práctica recomendada.*

"Cuando se fijan plazos, fuera de los cuales no son aceptadas las peticiones de devolución de derechos y exacciones de importación, estos plazos deberían ser suficientes para tener en cuenta circunstancias particulares en los diferentes casos en los que es susceptible conceder la devolución de estos derechos e impuestos".

⁸²⁴ **Información relativa a la devolución.**

15. Norma.

"Las autoridades aduaneras adoptarán las medidas adecuadas para que cualquier persona interesada pueda obtener sin dificultad todas las informaciones necesarias con respecto a las disposiciones relativas a la devolución de los derechos y exacciones de importación".

⁸²⁵ En el Derecho Comunitario, los *Reglamentos de Aplicación*, también denominados *Reglamentos de Ejecución*, se dictan normalmente por la Comisión o por el Consejo. Tienen por objeto aclarar, desarrollar o profundizar el contenido de los llamados *reglamentos de base*, a los que, sin embargo, no pueden modificar. Estos últimos despliegan directamente las disposiciones de los Tratados de la Comunidades Europeas.

Los Reglamentos de Aplicación tienen pues, un rango jerárquico normativo inferior a los de base, a los que consecuentemente nunca pueden derogar.

ción o de exportación.

En particular, en dicho Título se distinguen tres grupos de normas:

1° Normas generales reguladoras del procedimiento de devolución de ingresos aduaneros indebidos surgidos en los supuestos a que se refieren los artículos 236, 237, 238 y 239 del CA (artículos 878 a 898 RA).

2° Disposiciones específicas aplicables al procedimiento para la devolución de ingresos aduaneros indebidos surgidos en las circunstancias especiales a que se refiere el artículo 239 del CA (artículos 899 a 909 RA).

3° Normas reguladoras de la colaboración administrativa entre las autoridades aduaneras de los Estados miembros⁸²⁶ en la tramitación y resolución de la solicitud de devolución presentada, cuando las mercancías objeto de esta se encuentren en un Estado miembro distinto de aquel en que se contrajeron los derechos de importación o de exportación correspondientes (artículos 910 a 912).

Antes de iniciar el estudio de este procedimiento, conviene responder a la cuestión de hasta qué punto en España, resulta compatible la normativa aduanera interna⁸²⁷, anterior a la en-

⁸²⁶ Conviene advertir que la UE ejerce sus competencias sobre el territorio de los Estados miembros sin ninguna clase de presencia administrativa directa en los mismos, sino utilizando la propia Administración (estatal, regional o local) de aquellos.

⁸²⁷ Tal normativa se integra, al margen de otras normas de importancia menor, por las ss. disposiciones:

- 1° Texto Refundido de las Ordenanzas de Aduanas (Decreto de 7 de octubre de 1947. B.O.E. de 16 de diciembre de 1947).
- 2° Ley Arancelaria (Ley 1/1960, de 1 de mayo de 1960. B.O.E. de 14 de mayo de 1960).
- 3° Texto Refundido de Impuestos Integrantes de la Ren-

trada en vigor del CA y su RA.

Es preciso recordar al respecto, el contenido del artículo 1 del CA, a cuyo tenor, "El presente Código, junto con las normas de desarrollo adoptadas tanto en el ámbito comunitario como en el nacional, constituyen la normativa aduanera".

Por consiguiente, ya el propio CA prevé la eventualidad de que coexistan junto a él normas de desarrollo. Estas pueden ser comunitarias (reglamentos de aplicación adoptados por el Consejo o por la Comisión), o nacionales (normas legislativas o reglamentarias dictadas por los propios Estados miembros).

Del precepto transcrito no se desprende oposición alguna a la subsistencia de una normativa aduanera nacional que desarrolle lo regulado por el CA o que regule cuestiones no previstas por este.

No obstante, esta afirmación es, a todas luces, susceptible de matización. Así, sobre este particular PELECHA ZOZAYA⁸²⁸ manifiesta:

" ... precisamente por su carácter de Código Aduanero, es decir, de cuerpo legal que pretende regular de forma global la actividad aduanera, será difícil que queden campos o ámbitos de esta misma no regulados, de una u otra forma, por el CA y respecto de los cuales la normativa nacional pueda proyectarse con total libertad: en la inmensa mayoría de los casos la normativa aduanera nacional lo único que podrá hacer es desarrollar lo establecido en el CA, claro está, sin limitar, condicio-

ta de Aduanas (R.D. 511/1977, de 18 de febrero de 1977. B.O.E. de 31 de marzo de 1977).

⁸²⁸ PELECHA ZOZAYA, F.

El Código Aduanero Comunitario ... Ob. cit., pág. 26.

nar ni desvirtuar su aplicación, de la misma forma que en el Derecho interno español el reglamento aprobado por un Real Decreto lo hace respecto de lo establecido en una Ley".

No hay que olvidar, por otra parte, que en virtud del principio de la aplicabilidad inmediata⁸²⁹, el Derecho Comunitario, original o derivado, es inmediatamente aplicable en el ordenamiento jurídico interno de los Estados miembros, de lo que se deducen tres consecuencias:

1ª El Derecho Comunitario está integrado de pleno derecho en el ordenamiento interno de los Estados miembros, sin necesitar fórmula especial de introducción alguna;

2º Las normas comunitarias ocupan su lugar en el ordenamiento jurídico interno en calidad de ordenamiento jurídico comunitario;

3º Los jueces nacionales tienen el deber de aplicar el Derecho Comunitario.

De ello se infiere que el CA y su RA forman parte del ordenamiento jurídico español, estando obligados los órganos jurisdiccionales internos a velar por su correcta aplicación y observancia.

Realizada esta puntualización, se examina a continuación el procedimiento previsto en el RA del CA para la devolución de los ingresos aduaneros indebidos, sin perjuicio de hacer referencia a algunos preceptos de dicho Código.

⁸²⁹ ISAAC, G.
Manual ... Ob. cit., pág. 159.

1.2. PROCEDIMIENTO PARA LA DEVOLUCION DE INGRESOS ADUANEROS INDEBIDOS. NORMAS GENERALES APLICABLES A LOS SUPUESTOS DE LOS ARTICULOS 236, 237 Y 238 DEL CA⁸³⁰.

1.2.1. SOLICITUD DE DEVOLUCION.

La solicitud de devolución de los derechos aduaneros indebidamente satisfechos, se contempla en los artículos 878 a 882 del RA.

A) Legitimación⁸³¹.

Están legitimados para interponer la *solicitud de devolución*:

- 1° La misma persona que haya pagado los derechos

⁸³⁰ Recordemos que los motivos que originan el derecho a la devolución según estos preceptos son:

- Artículo 236: Ausencia de deuda aduanera o importe satisfecho superior al legalmente exigible.
- Artículo 237: Declaración por error para un régimen aduanero que implique la obligación de pagar derechos.
- Artículo 238: Mercancías rechazadas por defectuosas o no conformes con las cláusulas del contrato.

⁸³¹ Artículo 878.1:

"1. La solicitud de devolución o de condonación de derechos de importación o de exportación, en lo sucesivo denominada 'solicitud de devolución o de condonación', la efectuará la persona que haya pagado tales derechos o que esté obligada a pagarlos, o las personas que se hayan subrogado en sus derechos y obligaciones.

La solicitud de devolución o de condonación podrá presentarla igualmente el representante de la persona o de las personas a que se refiere el párrafo anterior".

aduaneros de importación⁸³² o exportación⁸³³.

2° Las personas que se hayan subrogado en los derechos de aquella que efectuó el ingreso indebidamente.

3° El representante de los anteriores.

B) Contenido.

La solicitud de devolución, de la que se presentarán el original y una copia, habrá de contener los *elementos de información*⁸³⁴ referidos en el modelo oficial del Anexo 111 del Reglamento que se examina.

Se admiten otras formas de redacción, " ... siempre que con-

⁸³² *Derechos de importación:*

"-los derechos de aduana y exacciones de efecto equivalente establecidos para la importación de las mercancías,
-las exacciones reguladoras agrícolas y demás gravámenes a la importación establecidos en el marco de la política agrícola común o en el de los regímenes específicos aplicables a determinadas mercancías resultantes de la transformación de productos agrícolas" (artículo 4.10 del CA. Definiciones de base).

⁸³³ *Derechos de exportación:*

"-los derechos de aduana y exacciones de efecto equivalente establecidos para la exportación de las mercancías,
-las exacciones reguladoras agrícolas y demás gravámenes a la exportación establecidos en el marco de la política agrícola común o en el de los regímenes específicos aplicables a determinadas mercancías resultantes de la transformación de productos agrícolas" (artículo 4.11 del CA. Definiciones de base).

⁸³⁴ Artículo 878.2 del RA:

"2. Sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 882, la solicitud de devolución o de condonación se redactará en un original y en una copia según el formulario conforme al modelo y a las disposiciones que figuran en el Anexo 111.

No obstante, la solicitud de devolución o de condonación podrá efectuarse igualmente, a instancias de la persona o personas a que se refiere el párrafo 1, sobre otro soporte de papel, siempre que contenga los elementos de información que figuran en dicho Anexo".

tenga los elementos de información que figuran en dicho Anexo".

Tales elementos de información son:

1° Nombre, apellidos o razón social y dirección completa, incluyendo el código postal, del solicitante o su representante.

2° Referencia a la *declaración en aduana*⁸³⁵ que ha dado lugar a la contracción de derechos cuya devolución se solicita.

3° Nombre y dirección completa, incluyendo el código postal, de la aduana en la que se hayan contraído los derechos de importación o exportación (aduana de contracción) cuya devolución se solicita.

4° Cuando las mercancías se encuentren en un local distinto a la aduana de contracción, habrá de acompañarse el nombre y dirección completa, incluyendo el código postal, de la *aduanas de control*⁸³⁶.

⁸³⁵ *Declaración en aduana:*

"El acto por el que una persona manifiesta según las formas y procedimientos establecidos la voluntad de asignar a una mercancía un régimen aduanero determinado" (artículo 4.17 del CA. Definiciones de base).

⁸³⁶ Por *aduanas de control* hay que entender, según el artículo 877.1 c) del RA, "la aduana bajo cuyo control se encuentre la mercancía que haya dado lugar a la contracción de los derechos de importación o exportación, cuya devolución o condonación se solicite y que proceda a efectuar determinadas operaciones de control necesarias para la instrucción de la solicitud".

Por su parte, el CA define el *control de las autoridades aduaneras* como "la ejecución de medidas específicas tales como la comprobación de las mercancías, el control de la existencia y autenticidad de los documentos, el examen de la contabilidad de las empresas y demás documentos contables, el control de los medios de transporte, el control del equipaje y demás mercancías que transporten las personas, la práctica de investigaciones administrativas y demás acciones similares, con el fin de garantizar el cumplimiento de la normativa aduanera y, en su caso, de las demás disposiciones aplicables a las mercancías bajo vigilancia aduanera" (artículo 4.14. Definiciones de base).

5° Dirección completa, con el código postal, del lugar donde se encuentren las mercancías.

6° Observaciones que hubiere realizado la aduana de control.

Cuando las mercancías se entreguen a una obra de beneficencia se deberá mencionar el nombre, razón social y la dirección completa, incluyendo en su caso el código postal, de la misma.

7° Destino de las mercancías.

Excepto en el caso de que se compruebe que en el momento en que se pagaron los derechos de importación o exportación su importe no era legalmente debido (artículo 236 del CA), se mencionará la utilización o *destino aduanero*⁸³⁷ al que el solicitante desea afectar las mercancías de que se trata, según las posibilidades previstas en cada caso por el CA -a saber, reexportación fuera del territorio aduanero de la CE, inclusión o entrega a una obra de beneficencia-.

En el supuesto de que el nuevo destino aduanero se condicione a una autorización, habrá de indicarse las referencias de la misma.

Se deberá también indicar si se ha solicitado la afectación previa de las mercancías al destino de que se trate.

⁸³⁷ *Destino aduanero de una mercancía:*

- "a) la inclusión de las mercancías en un régimen aduanero,
 - b) su introducción en una zona franca o en un depósito franco,
 - c) su reexportación fuera del territorio aduanero de la Comunidad,
 - d) su destrucción,
 - e) su abandono en beneficio del erario"
- (artículo 4.15 del CA. Definiciones de base).

8° Designación, número y naturaleza de las mercancías.

La mercancía se designará según la apelación habitual y comercial o según su denominación arancelaria. La designación debe corresponder a la que se haya utilizado en la declaración de la *aduana de contracción*⁸³⁸.

Se expresarán, en su caso, las marcas, números, cantidad y naturaleza de los paquetes. Para las mercancías sin embalar, se indicará el número de objetos o, en su caso, "a granel".

9° Código de la nomenclatura combinada.

10° Cantidad neta de las mercancías importadas o exportadas, expresándose en unidades del sistema métrico decimal: kilogramos, litros, metros cuadrados, etc.

11° Valor en aduana de la mercancía.

12° Importe de los derechos cuya devolución se solicita en divisa nacional⁸³⁹.

13° Enumeración de los diferentes casos que pueden dar lugar a una devolución.

⁸³⁸ Artículo 877.1 a) del RA:

"a) *aduana de contracción*: la aduana donde se hayan contraído los derechos de importación o de exportación cuya devolución o condonación se solicite".

⁸³⁹ Los importes se inscribirán en moneda nacional designada por una de las siglas ss.:

- BEF, para los francos belgas.
- DEM, para los marcos alemanes.
- ESP, para las pesetas españolas.
- IEP, para las libras irlandesas.
- LUF, para los francos luxemburgueses.
- PTE, para los escudos portugueses.
- DKK, para las coronas danesas.
- GRD, para los dracmas griegos.
- FRF, para los francos franceses.
- ITL, para las libras italianas.
- NLG, para los florines neerlandeses.
- GBP, para las libras esterlinas.

Además, de conformidad con el artículo 6 del CA⁸⁴⁰, el solicitante deberá acompañar los elementos y documentos necesarios para que las *autoridades aduaneras*⁸⁴¹ puedan adoptar una *decisión*⁸⁴² relativa a la aplicación de la normativa aduanera.

En los casos en que la solicitud de devolución se refiera a una mercancía que haya dado lugar a la presentación de certificados de importación, de exportación o de fijación anticipada, deberá acompañarse a aquella solicitud una certificación de las autoridades encargadas de expedir dichos certificados, testimoniando que han sido tomadas las disposiciones necesarias para anular los consiguientes efectos.

No será preciso adjuntar la certificación mencionada a la solicitud de devolución cuando:

1° La autoridad aduanera ante la cual se presente la solicitud sea la misma que haya expedido los certificados de que se trate.

⁸⁴⁰ Artículo 6.1 del CA:

"1. Cuando una persona solicite de las autoridades aduaneras una decisión relativa a la aplicación de la normativa aduanera, proporcionará a dichas autoridades todos los elementos y documentos necesarios para la adopción de una decisión".

⁸⁴¹ En sus definiciones de base, el artículo 4.3 del CA ofrece el siguiente concepto de *autoridades aduaneras*:

"las autoridades competentes, entre otras cosas, para la aplicación de la normativa aduanera".

El artículo 877.2 del RA determina que "Una misma aduana podrá asumir todas o parte de las funciones de la aduana de contracción, de autoridad aduanera de decisión, de aduana de control y de aduana de ejecución".

⁸⁴² El artículo 4.5., en las definiciones de base del CA, entiende por *decisión*, "todo acto administrativo efectuado en virtud de la normativa aduanera que, al pronunciarse sobre un caso individual, surta efectos jurídicos sobre una o más personas determinadas o que pueden determinarse; este término incluye, entre otras cosas, la información arancelaria vinculante en el sentido del artículo 12".

2° El motivo invocado en defensa de la solicitud consista en un error material que no tenga ninguna incidencia en la concesión de dichos certificados⁸⁴³.

C) Forma de la solicitud⁸⁴⁴.

El formulario en el que se cumplimente la solicitud de devolución deberá estar impreso sobre papel blanco, exento de pasta mecánica, encolado para escribir con sistema de autoencalado y de un peso comprendido entre 40 y 65 gramos por metro cuadrado.

El formato del formulario será de 210 por 297 milímetros.

Corresponderá a los Estados miembros proceder a la impresión del formulario. El formulario llevará un número de serie con objeto de individualizarlo.

El formulario se imprimirá en una de las lenguas oficiales de la Comunidad designada por las autoridades aduaneras del Esta-

⁸⁴³ Artículo 880 del RA:

"Sin perjuicio de las disposiciones específicas adoptadas en el marco de la política agrícola común, cuando la solicitud se refiera a una mercancía que haya dado lugar a la presentación de certificados de importación, de exportación o de fijación anticipada, con ocasión de la presentación de la correspondiente declaración en aduana, deberá adjuntarse igualmente a esta solicitud una certificación de las autoridades encargadas de expedir dichos certificados, atestiguando que han sido tomadas las disposiciones necesarias para anular los consiguientes efectos.

Sin embargo, esta certificación no se exigirá:

-por una parte, cuando la autoridad aduanera ante la cual se presente la solicitud sea la misma que haya expedido los certificados de que se trate,

-por otra parte, cuando el motivo invocado en defensa de la solicitud consista en un error material que no tenga ninguna incidencia en la concesión de dichos certificados".

⁸⁴⁴ Vid. Anexo 111 del RA:

C. Disposiciones técnicas del formulario relativo a la solicitud de devolución o condonación.

do miembro en el que se efectúa la solicitud de devolución.

D) Plazo para la presentación de la solicitud de devolución.

Los artículos 236.2⁸⁴⁵, 238.4⁸⁴⁶ y 239.2⁸⁴⁷ del CA establecen plazos de tres años -el primero- y de doce meses -el segundo y el tercero- a contar desde que se comunicaron al deudor los derechos de importación o exportación, dentro de los cuales el interesado deberá presentar ante la autoridad aduanera la petición de devolución de tales derechos.

Constituyen estos, pues, auténticos *plazos de prescripción* para hacer efectivo el derecho a la devolución de ingresos aduaneros indebidos.

⁸⁴⁵ El artículo 236.2 del CA determina:

"2. La devolución o la condonación de los derechos de importación o de los derechos de exportación se concederá, previa petición presentada ante la aduana correspondiente antes de la expiración de un plazo de tres años a partir de la fecha de comunicación de dichos derechos al deudor.

Este plazo se prorrogará si el interesado aporta la prueba de que no pudo presentar su solicitud en dicho plazo por caso fortuito o fuerza mayor".

⁸⁴⁶ El artículo 238.4 del CA dispone:

"4. La devolución o condonación de los derechos de importación por los motivos indicados en el apartado 1 se concederá previa petición presentada ante la aduana correspondiente antes de la expiración de un plazo de doce meses contados a partir de la fecha de comunicación de dichos derechos al deudor.

Sin embargo, las autoridades aduaneras podrán autorizar una prórroga de este plazo en casos excepcionales, debidamente justificados".

⁸⁴⁷ El artículo 239.2 del CA establece:

"2. La devolución o la condonación de los derechos por los motivos indicados en el apartado 1 se concederá previa petición presentada ante la aduana correspondiente antes de la expiración de un plazo de doce meses contados a partir de la fecha de comunicación de dichos derechos al deudor.

Sin embargo, las autoridades aduaneras podrán autorizar una prórroga de este plazo en casos excepcionales debidamente justificados".

La *fuerza mayor* o *caso fortuito*, como circunstancias que pueden exceptuar el decaimiento del derecho a la restitución por el transcurso de los plazos referidos según los preceptos indicados del Código Aduanero, fueron alegadas -sin perjuicio de que este extremo sea examinado en profundidad más adelante- ante el TJCE en el Asunto BESSIN ET SALSON⁸⁴⁸.

En efecto, la sociedad "Bessin et Salson" se basó entonces en el artículo 19 del Reglamento n° 1430/79⁸⁴⁹, relativo a la devolución de los derechos de importación o de exportación, para obtener una prórroga al plazo de prescripción. Dicho precepto establecía:

" ... los plazos previstos por el presente Reglamento para la presentación de la solicitud de devolución o de condonación de los derechos de importación o de exportación no serán susceptibles de prórroga alguna, excepto cuando el interesado aporte la prueba de que la falta de presentación de esta solicitud dentro de dichos plazos haya sido debida a caso fortuito o fuerza mayor".

El artículo 19 fue posteriormente suprimido por el Reglamento n° 3069/86⁸⁵⁰, si bien su artículo 2.2 tenía un contenido similar:

"Dicho plazo no es susceptible de ninguna prórroga, excepto si el interesado aportare la prueba de que le fue im-

⁸⁴⁸ STJCE de 9 de noviembre de 1989. Asunto 386/87. Societé Bessin et Salsson c. Administration des Douanes et Droits indirecte. Rec. 1989, págs. 3551 y ss.

⁸⁴⁹ D.O.C.E. L-175, de 12 de julio de 1979, en vigor, según su artículo 27, desde el 1 de julio de 1980.

⁸⁵⁰ D.O.C.E. 1986. L 286, pág. 1.

posible presentar su solicitud dentro de dicho plazo, como consecuencia de un caso fortuito o de fuerza mayor".

E) Lugar de presentación. Aceptación de la solicitud y acuse de recibo.

La solicitud de devolución se presentará en la aduana de contracción, salvo que las autoridades competentes fijen otra aduana⁸⁵¹ para tal efecto.

La aduana en que se haya presentado la solicitud⁸⁵² la aceptará, acusando recibo de la misma en un original y en una copia. Inmediatamente después la remitirá a la autoridad de decisión, si la aduana de contracción no ha sido designada como tal⁸⁵³.

⁸⁵¹ El CA (definiciones de base, artículo 4.4) entiende por aduana:

"toda oficina en la que pueden realizarse total o parcialmente las formalidades establecidas en la normativa aduanera".

⁸⁵² *Presentación en aduana:*

"la comunicación a las autoridades aduaneras, en la forma requerida, de que las mercancías estarán presentes en la oficina de aduanas o en cualquier otro lugar designado o autorizado por las autoridades aduaneras" (artículo 4.19 del CA. Definiciones de base).

⁸⁵³ Artículo 879.

"1. La solicitud de devolución o de condonación deberá presentarse, junto con los documentos a que se refiere el apartado 1 del artículo 6 del Código, en la aduana de contracción, a menos que las autoridades competentes señalen otra aduana para este fin, debiendo dicha aduana transmitirla, inmediatamente después de su aceptación, a la autoridad de decisión, en caso de no haber sido designada como tal.

2. La aduana mencionada en el apartado 1 acusará recibo de la solicitud en un original y una copia. La copia se devolverá al solicitante.

En caso de que se aplique el segundo apartado del párrafo 2 del artículo 878, dicha aduana enviará un acuse de recibo al solicitante".

La solicitud de devolución deberá contener para su aceptación por la autoridad aduanera, al menos los elementos de información números 1, 2, 3 y 7.

Si no contuviera alguno de esos cuatro elementos, la aduana concederá un plazo para que puedan presentarse aquellos que falten. De no respetarse tal plazo, se entenderá por la autoridad aduanera que se retira la solicitud.

De todo ello se informará de manera inmediata al solicitante⁸⁵⁴.

F) Supuesto especial.

Este supuesto⁸⁵⁵ surge como consecuencia de la exportación

⁸⁵⁴ Artículo 881.

"1. La aduana contemplada en el artículo 879 podrá aceptar una solicitud que no contenga todos los elementos de información previstos en el formulario mencionado en el apartado 2 del artículo 878. No obstante, la solicitud deberá contener al menos los elementos de información previstos en las casillas números 1 a 3 y 7.

2. Cuando se aplique el apartado 1, dicha aduana fijará un plazo para la presentación de los elementos de información y/o los documentos que falten.

3. Cuando, en aplicación del apartado 2, no se respete el plazo fijado por la aduana, se considerará que se retira la solicitud. El solicitante será informado inmediatamente".

⁸⁵⁵ Artículo 882:

"1. Cuando con ocasión de su exportación fuera del territorio aduanero de la Comunidad, las mercancías de retorno hubieran dado lugar a la percepción de derechos de exportación, la devolución o la condonación de derechos de exportación estará supeditada a la presentación a las autoridades aduaneras de una simple solicitud acompañada:

a) del documento expedido para probar el pago de las cantidades satisfechas en caso de que estas hayan sido ya percibidas;

b) del original, o de la copia certificada conforme por la aduana de reimportación, de la declaración de despacho a libre práctica de las mercancías de retorno consideradas.

La aduana de reimportación anotará en el documento una de las siguientes indicaciones (en español y en las ocho lenguas

de mercancías fuera del territorio de la CE y de la devolución consiguiente a la percepción de derechos de exportación sobre las *mercancías de retorno*⁸⁵⁶.

En este caso se singulariza la tramitación de la devolución de los derechos de exportación al exigirse la presentación de la solicitud junto con los ss. documentos:

1° Documento expedido para probar el pago de las cantidades satisfechas en caso de que estas hayan sido ya percibidas.

2° Original o copia certificada por la aduana de reimportación, de la declaración de *despacho a libre práctica*⁸⁵⁷ de

oficiales restantes):

-Mercancías de retorno en aplicación de la letra b) del apartado 2 del artículo 185 del Código.

c) del ejemplar de la declaración de exportación entregado al exportador en el momento del cumplimiento de las formalidades de exportación de las mercancías, o una copia de esta declaración certificada conforme por la aduana de exportación.

Cuando la autoridad aduanera de decisión disponga ya de los elementos recogidos por una u otra de las declaraciones señaladas en los párrafos a), b) o c), no se exigirá la presentación de estas declaraciones.

2. La solicitud mencionada en el apartado 1 deberá presentarse en la aduana prevista en el artículo 879 en un plazo de 12 meses a partir de la fecha de admisión de la declaración de exportación".

⁸⁵⁶ Por *mercancías de retorno* hay que entender aquellas que se reintroducen y despachan a libre práctica en el territorio aduanero de la CE en un plazo de tres años, a contar desde que fueron exportadas fuera de aquel.

Constituyen una operación privilegiada, pudiendo la autoridad aduanera declararlas exentas de los derechos de importación, a petición del interesado (artículos 185 a 187 del CA).

⁸⁵⁷ El artículo 79 del CA define el *despacho a libre práctica* como aquel que " ... confiere el estatuto aduanero de mercancía comunitaria a una mercancía no comunitaria.

El despacho a libre práctica implica la aplicación de las medidas de política comercial, el cumplimiento de los demás trámites previstos para la importación de unas mercancías y la aplicación de los derechos legalmente devengados".

En consecuencia, por *mercancías despachadas a libre práctica* en un Estado miembro hay que entender "las mercancías procedentes de terceros países para las que se han cumplido las formalidades de importación y se han percibido en dicho Estado miembro los de-

aduaneras a las que dicha decisión se encuentre supeditada⁸⁵⁹.

Así, se prohíbe cautelarmente que la mercancía que haya dado lugar a la contracción del derecho aduanero cuya devolución se solicita, se transfiera a otro lugar diferente del declarado en la solicitud, sin que el solicitante haya avisado previamente de ello a la aduana de contracción. Esta autoridad aduanera deberá, a su vez, informar de tal extremo a la autoridad de decisión⁸⁶⁰.

Puede suceder que la autoridad aduanera requiera -para asegurarse de que se cumplen las condiciones exigidas por el CA y por su Reglamento de Aplicación y para poder así adoptar una correcta decisión- la obtención de información complementaria o el control de las mercancías.

Para ello, se prevé la posibilidad de que la autoridad de decisión dirija a la aduana de control una petición para la obtención de información o para la práctica de una tarea de fiscalización concreta⁸⁶¹.

⁸⁵⁹ Artículo 883 del RA:

"La autoridad aduanera de decisión podrá autorizar el cumplimiento de las formalidades aduaneras a las que esté supeditada, en su caso, la devolución o la condonación antes de haber decidido sobre la solicitud de devolución o de condonación. Tal autorización no prejuzga en nada la decisión respecto a esta solicitud".

⁸⁶⁰ Artículo 884 del RA:

"Sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 883 y mientras no haya sido resuelta la solicitud de devolución o de condonación, la mercancía a la que se refiera el importe de los derechos cuya devolución o condonación se solicite no podrá ser transferida a otro lugar distinto al designado en esta solicitud, sin que el solicitante haya previamente avisado a la aduana prevista en el artículo 879, quedando a cargo de esta informar de ello a la autoridad aduanera de decisión".

⁸⁶¹ Artículo 885 del RA:

"1. Cuando la solicitud de devolución o de condonación se refiera a un caso para el que sea necesario obtener información complementaria o proceder a controlar las mercancías, principalmente con el fin de cerciorarse que se reúnen las condi-

En el caso de que las mercancías cuyo control se solicita por la autoridad aduanera que ha de resolver la petición de devolución, se hallen en un Estado miembro diferente a aquel en que hayan sido contraídos los derechos de importación o de exportación correspondientes, se aplicarán las disposiciones del Reglamento de Aplicación relativas a la asistencia administrativa entre las autoridades aduaneras de los Estados miembros⁸⁶².

B) Decisión favorable.

La decisión que dicte la autoridad aduanera, una vez haya reunido todos los elementos de conocimiento que le sean precisos, se realizará por escrito, en el más breve plazo posible y de manera motivada⁸⁶³, conforme prevén los apdos. 2 y 3 del ar-

ciones previstas por el Código y por el presente título para poder beneficiarse de la devolución o la condonación, la autoridad aduanera de decisión adoptará todas las medidas necesarias, dirigiendo, en su caso, a la aduana de control una solicitud en la que indicará con precisión la naturaleza de la información que deba obtener o los controles que dicha aduana deba efectuar.

La aduana de control dará curso a esta solicitud a la mayor brevedad posible y comunicará a la autoridad aduanera de decisión la información obtenida o el resultado de los controles efectuados".

⁸⁶² Artículo 885.2:

"2. Cuando las mercancías objeto de la solicitud se encuentren en un Estado miembro distinto de aquel en que hayan sido contraídos los derechos de importación o de exportación correspondientes, se aplicarán las disposiciones previstas en el capítulo 4 del presente título".

⁸⁶³ Artículo 886 del RA:

"1. La autoridad aduanera de decisión, cuando esté en posesión de todos los elementos necesarios, resolverá por escrito sobre la solicitud de devolución o de condonación, de conformidad con los apartados 2 y 3 del artículo 6 del Código".

título 6 del CA⁸⁶⁴. Deberá además, ser notificada al interesado.

En caso de que la decisión sea *positiva*, esto es, que resulte favorable a la devolución, deberá contener los siguientes elementos de información⁸⁶⁵:

⁸⁶⁴ Artículo 6. 2 y 3 del CA:

"2. La decisión deberá adoptarse en el plazo más breve posible.

Cuando la solicitud se realice por escrito, la decisión deberá adoptarse en un plazo fijado a tenor de las disposiciones vigentes a partir de la fecha de la recepción de dicha solicitud por parte de las autoridades aduaneras. La decisión deberá comunicarse por escrito al solicitante.

No obstante, podrá ampliarse este plazo cuando las autoridades aduaneras no puedan respetarlo. En este caso, dichas autoridades informarán de ello al solicitante antes de la expiración del plazo fijado anteriormente, indicándolos motivos que justifiquen dicha ampliación, así como el nuevo plazo que consideren necesario para adoptar una decisión sobre la solicitud.

3. Las autoridades aduaneras deberán motivar las decisiones adoptadas por escrito que denieguen las solicitudes que les hayan sido dirigidas o aquellas que tengan consecuencias desfavorables para las personas a las que vayan dirigidas. Deberán hacer mención del derecho de recurso previsto en el artículo 243".

⁸⁶⁵ Artículo 886 del RA:

"2. Cuando la decisión sea favorable, deberá contener todos los elementos de información necesarios para su ejecución.

Según el caso, deberá figurar en la decisión de todos o parte de los elementos de información siguientes:

a) los datos que permitan identificar la mercancía a la que se aplique la decisión;

b) la indicación del motivo de la devolución o de la condonación de los derechos de importación o de exportación, con referencia al artículo correspondiente del Código y, en su caso, el artículo correspondiente del presente título;

c) La utilización o el destino al que deba quedar afectada la mercancía, según las posibilidades previstas en ese caso específico por el Código y, en su caso, basándose en una autorización específica de la autoridad aduanera de decisión;

d) el plazo en el que deberán cumplirse las formalidades a las que se supedite la devolución o la condonación de los derechos de importación o exportación;

e) la indicación de que la devolución o la condonación de los derechos de importación o de exportación no se concederá efectivamente hasta que la aduana de ejecución haya comprobado ante la autoridad aduanera de decisión el total cumplimiento de las formalidades a las que se supedite la devolución o la condonación;

f) la indicación de las exigencias a las que deberá quedar sujeta la mercancía hasta la ejecución de la decisión;

1° Los datos que permitan identificar la mercancía a la que se aplique la decisión.

2° La indicación del motivo de la devolución de los derechos de importación o de exportación, con referencia al precepto correspondiente del CA y, en su caso, el artículo de su RA.

3° La utilización o el destino al que deba quedar afectada la mercancía, según las posibilidades previstas en ese supuesto específico por el CA y, en su caso, basándose en una autorización específica de la autoridad aduanera de decisión.

4° El plazo en el que deberán cumplirse las formalidades a las que se supedita la devolución de los derechos de importación o exportación.

5° La indicación de que la devolución de los derechos de importación o de exportación no se concederá efectivamente hasta que la *aduana de ejecución*⁸⁶⁶ haya comprobado ante la autoridad aduanera de decisión el total cumplimiento de las formalidades a las que se supedita la devolución.

6° La indicación de las exigencias a las que deberá quedar sujeta la mercancía hasta la ejecución de la decisión.

7° Una indicación por la que se llame la atención al beneficiario sobre el hecho de que deberá entregar el original de la decisión a la aduana de ejecución que este elija al mismo

g) una indicación por la que se llame la atención al beneficiario sobre el hecho de que deberá entregar el original de la decisión a la aduana de ejecución que este elija al mismo tiempo que presente la mercancía".

⁸⁶⁶ Artículo 877.1 d) del RA.

"d) *aduana de ejecución*: la aduana que adopte las medidas necesarias para asegurar la ejecución correcta de la decisión de devolución o de condonación de los derechos de importación o exportación".

tiempo que presente la mercancía.

C) Decisión desfavorable.

La decisión de la autoridad aduanera a la petición de devolución será *negativa* cuando, se hayan presentado junto a la solicitud de restitución, certificados que impliquen una fijación anticipada de las exacciones y montantes compensatorios monetarios instituidos en el ámbito de la P.A.C.⁸⁶⁷.

Tampoco se concederá la devolución solicitada en los siguientes casos⁸⁶⁸:

1° Cuando el carácter defectuoso⁸⁶⁹ de las mercancías

⁸⁶⁷ Artículo 891 del RA.

"No se concederá la devolución o la condonación de los derechos cuando, en apoyo de la solicitud, se presenten certificados que impliquen una fijación anticipada de las exacciones o de las exacciones y montantes compensatorios monetarios instituidos en el marco de la política agrícola común".

⁸⁶⁸ Artículo 892 del RA.

"No se concederá la devolución o la condonación de los derechos de importación, de conformidad con el artículo 238 del Código, cuando:

-el carácter defectuoso de las mercancías se hubiera tomado en consideración en el momento de establecer los términos del contrato, en particular el precio de venta, como consecuencia del cual dichas mercancías se habían incluido en un régimen aduanero que incluya la obligación de pagar derechos de importación;

-las mercancías hayan sido vendidas por el importador después de haberse comprobado su defecto o su disconformidad con las estipulaciones del contrato".

⁸⁶⁹ Las mercancías *dañadas antes del levante* se asimilan a las mercancías *defectuosas*, a efectos de la concesión o no de la devolución, según declara el artículo 238.1 in fine del CA:

"Con arreglo a lo dispuesto en el párrafo primero, se asimilarán a las mercancías defectuosas las mercancías dañadas antes del levante".

Y por *levante de una mercancía* hay que entender "la puesta a disposición por parte de las autoridades aduaneras, de una mercancía a los fines previstos en el régimen aduanero a que esté sometida" (artículo 4.20 del CA. Definiciones de base).

sometidas a los derechos aduaneros, se hubiera tenido ya en cuenta al fijar el precio de la venta en el momento de la celebración del contrato y la irregularidad en la calidad de la mercancía hubiera determinado su inclusión en un régimen aduanero que contemple el deber de pagar derechos de importación.

2° Cuando las mercancías se hubieran vendido por el importador aun habiendo comprobado su defecto o disconformidad con los términos del contrato.

3° Cuando las mercancías hubieran sido importadas temporalmente para pruebas, antes de su declaración en aduana.

Sin embargo, procederá la devolución cuando se demuestre que el defecto de estas mercancías o su incompatibilidad con las cláusulas del contrato no podía descubrirse normalmente en el transcurso de dichas pruebas⁸⁷⁰.

D) Intervención de la aduana de ejecución.

Si la solicitud de devolución ha resultado favorable, sólo podrá hacerse efectiva por la autoridad de decisión⁸⁷¹ cuando disponga de una certificación emitida por la autoridad aduanera

⁸⁷⁰ Artículo 238.3 del CA:

"3. No se concederá la devolución o la condonación de los derechos de importación a las mercancías que, antes de su declaración en aduana, hayan sido importadas temporalmente para pruebas, a no ser que se demuestre que el defecto de estas mercancías o su incompatibilidad con las cláusulas del contrato no podía descubrirse normalmente en el transcurso de dichas pruebas".

⁸⁷¹ Artículo 888 del RA:

"Cuando la autoridad aduanera de decisión haya resuelto favorablemente una solicitud de devolución o de condonación de derechos, sólo procederá a efectuar tal devolución o condonación cuando disponga de la certificación mencionada en el apartado 5 del artículo 887".

de ejecución⁸⁷², en la que esta última hará constar la observancia de dos extremos⁸⁷³:

1° Que se han respetado las exigencias a las que deberá quedar sujeta la mercancía hasta la ejecución de la decisión.

2° Que la mercancía se ha empleado efectivamente para el uso o el destino previsto por la decisión de devolución de derechos de importación o de exportación.

La aduana de ejecución también intervendrá controlando el cumplimiento de las formalidades exigidas para el caso de que la decisión permita al beneficiario la posibilidad de introducir la mercancía en depósito aduanero, en zona franca o en depósito franco⁸⁷⁴.

Si la decisión de concesión de la devolución de los derechos aduaneros determina la afectación efectiva de la mercancía y este particular no puede comprobarse en el Estado miembro al que pertenece la aduana de ejecución, para probar aquel particular, se

⁸⁷² Artículo 887.5 del RA:

"5. Cuando la aduana de ejecución se haya cerciorado del cumplimiento de las condiciones previstas en el apartado 1, lo certificará a la autoridad aduanera de decisión".

⁸⁷³ Artículo 887.1 del RA:

"1. La aduana de ejecución intervendrá para cerciorarse:

-de que se respeten las exigencias establecidas en la letra f) del apartado 2 del artículo 886, si procede,

-en todos los casos, de que la mercancía sea efectivamente empleada para el uso o el destino previsto por la decisión de devolución o de condonación de derechos de importación o de exportación".

⁸⁷⁴ Artículo 887.2 del RA:

"2. Cuando esté prevista en la decisión la posibilidad de introducir la mercancía en depósito aduanero, en zona franca o en depósito franco y esta posibilidad sea utilizada por el beneficiario, deberán cumplirse las formalidades necesarias ante la aduana de ejecución".

deberá de cumplimentar el ejemplar de control T5⁸⁷⁵, en el que se incluirá:

1° La partida o subpartida de la nomenclatura combinada correspondiente a las mercancías.

2° La cantidad o el volumen netos, expresados en letras.

3° La indicación << Salida del territorio aduanero de la Comunidad >> o alguna de estas expresiones:

-Entrega gratuita a la siguiente obra de benefi-

⁸⁷⁵ Artículo 887.3 y 4 del RA:

"3. Cuando la afectación efectiva de la mercancía al uso o al destino previsto en la decisión de concesión de la devolución o de la condonación de los derechos sólo pueda comprobarse en un Estado miembro al que no pertenezca la aduana de ejecución, para probarlo se aportará un ejemplar de control T5 expedido y utilizado de conformidad con lo dispuesto en los artículos 471 a 495 y de acuerdo con lo dispuesto en el presente artículo.

Este ejemplar de control T5 deberá incluir:

a) en la casilla n° 33, la partida o subpartida de la nomenclatura combinada correspondiente a las mercancías;

b) en la casilla n° 103, la cantidad o el volumen netos, expresados en letras;

c) en la casilla n° 104, según el caso, la indicación << salida del territorio aduanero de la Comunidad >> o bien una de las indicaciones siguientes:

-Entrega gratuita a la siguiente obra de beneficencia ...;

-Destrucción bajo control aduanero ...;

-Inclusión en el siguiente régimen aduanero ...;

-Introducción en una zona franca o en un depósito franco;

d) en la casilla n° 106, la referencia a la decisión por la que se haya concedido la devolución o la condonación de los derechos.

e) En la casilla n° 107, la mención << Artículos 877 a 912 del Reglamento (CEE) n° 2454/93 >>.

4. La aduana de control que compruebe o haga controlar bajo su responsabilidad que la mercancía ha sido efectivamente empleada en el uso o en el destino previsto rellenará la casilla << Control del uso y/o del destino >> del documento de control, y deberá añadir la frase << han abandonado el territorio aduanero de la Comunidad el ... >> indicando la fecha de exportación de las mercancías o, en su caso, la frase << han recibido el destino señalado en el anverso el ... >> indicando la fecha correspondiente".

- ciencia ...
- Destrucción bajo control aduanero ...
 - Inclusión en el siguiente régimen aduanero ...
 - Introducción en una zona franca o en un depósito franco.

4° La referencia a la decisión por la que se haya concedido la devolución de los derechos.

E) Plazo para hacer efectiva la decisión favorable a la devolución.

La autoridad aduanera que haya concedido la devolución fijará un *plazo* que no podrá ser superior a *dos meses*, a contar desde la fecha de notificación de la decisión que resuelva la solicitud presentada, durante el cual el interesado habrá de cumplir las formalidades aduaneras necesarias para la efectividad de la devolución concedida.

Si el beneficiario no cumple tales formalidades en el plazo establecido, perderá su derecho a la ejecución de la devolución, salvo que pruebe que no pudo hacerlo por razones de fuerza mayor o caso fortuito⁸⁷⁶.

⁸⁷⁶ Artículo 893 del RA:

"1. Sin perjuicio de lo dispuesto en la letra c) del apartado 1 del artículo 900, la autoridad aduanera de decisión fijará un plazo, que no podrá exceder de 2 meses a partir de la fecha de la notificación de la decisión de devolución o de condonación de los derechos de importación, para el cumplimiento de las formalidades aduaneras a las que se supedita la devolución o condonación de los derechos.

2. La inobservancia del plazo fijado en el apartado 1 supondrá la pérdida del derecho a la devolución o condonación, salvo si el beneficiario de la decisión aporta la prueba de la imposibilidad de respetar dicho plazo como consecuencia de un caso fortuito o de fuerza mayor".