Recopilación de la Jurisprudencia

SENTENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Cuarta)

de 10 de junio de 2021 *

«Procedimiento prejudicial — Régimen general de los impuestos especiales — Directiva 2008/118/CE — Artículo 33, apartado 3 — Productos "despachados a consumo" en un Estado miembro y que se mantienen con fines comerciales en otro Estado miembro — Persona obligada al pago de los impuestos especiales devengados por dichos productos — Persona que tenga los productos destinados a ser entregados en otro Estado miembro — Transportista de los productos»

En el asunto C-279/19,

que tiene por objeto una petición de decisión prejudicial planteada, con arreglo al artículo 267 TFUE, por la Court of Appeal (England & Wales) (Civil Division) [Tribunal de Apelación (Inglaterra y Gales) (Sala de lo Civil), Reino Unido], mediante resolución de 19 de marzo de 2019, recibida en el Tribunal de Justicia el 3 de abril de 2019, en el procedimiento entre

The Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs

y

WR,

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Cuarta),

integrado por el Sr. M. Vilaras, Presidente de Sala, y los Sres. N. Piçarra (Ponente), D. Šváby y S. Rodin y la Sra. K. Jürimäe, Jueces;

Abogado General: Sr. E. Tanchev;

Secretario: Sr. A. Calot Escobar;

habiendo considerado los escritos obrantes en autos;

consideradas las observaciones presentadas:

– en nombre de WR, por el Sr. S. Panesar, Solicitor, y el Sr. D. Bedenham, Barrister;

– en nombre del Gobierno del Reino Unido, por el Sr. S. Brandon, en calidad de agente, y por las Sras. J. Simor, QC, y E. Mitrophanous, Barrister;

– en nombre del Gobierno italiano, por la Sra. G. Palmieri, en calidad de agente, asistida por la Sra. A. Collabolletta, avvocato dello Stato;

* Lengua de procedimiento: inglés.

– en nombre del Gobierno neerlandés, por la Sra. M. K. Bulterman y los Sres. J. Langer y J. Hoogveld, en calidad de agentes;

– en nombre de la Comisión Europea, inicialmente por el Sr. R. Lyal y la Sra. C. Perrin, y posteriormente por la Sra. C. Perrin, en calidad de agentes;

oídas las conclusiones del Abogado General, presentadas en audiencia pública el 21 de enero de 2021;

dicta la siguiente

Sentencia

1 La petición de decisión prejudicial tiene por objeto la interpretación del artículo 33, apartado 3, de la Directiva 2008/118/CE del Consejo, de 16 de diciembre de 2008, relativa al régimen general de los impuestos especiales, y por la que se deroga la Directiva 92/12/CEE (DO 2009, L 9, p. 12).

2 Esta petición se ha presentado en el contexto de un litigio entre los Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs (Administración Tributaria y Aduanera, Reino Unido) y WR en relación con la legalidad de una liquidación, dirigida a este último, de los impuestos especiales devengados por los productos que había transportado al Reino Unido sin estar cubiertos por un documento administrativo válido que acreditase que la circulación de dichos productos había tenido lugar en régimen suspensivo.

Marco jurídico

Derecho de la Unión

3 Los considerandos 2 y 8 de la Directiva 2008/118 establecen lo siguiente:

«(2) Las condiciones para gravar con impuestos especiales los productos regulados por la Directiva 92/12/CEE [del Consejo, de 25 de febrero de 1992, relativa al régimen general, tenencia, circulación y controles de los productos objeto de impuestos especiales (DO 1992, L 76, p. 1)] (en lo sucesivo, "los productos sujetos a impuestos especiales") han de mantenerse armonizadas a fin de garantizar el adecuado funcionamiento del mercado interior.

[…]

(8) Puesto que, para el adecuado funcionamiento del mercado interior, sigue siendo necesario que el concepto de impuesto especial y sus condiciones de devengo sean idénticos en todos los Estados miembros, es preciso determinar, a escala [de la Unión], el momento en que tiene lugar el despacho a consumo de los productos sujetos a impuestos especiales y quién es el deudor del impuesto especial.»

4 A tenor del artículo 1, apartado 1, letra b), de esta Directiva:

«La presente Directiva establece el régimen general en relación con los impuestos especiales que gravan directa o indirectamente el consumo de los productos que se mencionan a continuación […]:

[…]

b) alcohol y bebidas alcohólicas, regulados por las Directivas 92/83/CEE [del Consejo, de 19 de octubre de 1992, relativa a la armonización de las estructuras de los impuestos especiales sobre el alcohol y las bebidas alcohólicas (DO 1992, L 316, p. 21)] y 92/84/CEE [del Consejo, de 19 de octubre de 1992, relativa a la aproximación de los tipos del impuesto especial sobre el alcohol y las bebidas alcohólicas (DO 1992, L 316, p. 29)]».

5 El artículo 4 de la referida Directiva dispone:

«A los efectos de la presente Directiva y sus disposiciones de aplicación, se entenderá por:

[…]

7) "régimen suspensivo": el régimen fiscal, consistente en la suspensión de los impuestos especiales, aplicable a la fabricación, transformación, tenencia o circulación de productos sujetos a impuestos especiales no incluidos en un régimen aduanero suspensivo;

[…]

11) "depósito fiscal": todo lugar en el que un depositario autorizado produzca, transforme, almacene, reciba o envíe, en el ejercicio de su profesión, mercancías sujetas a impuestos especiales en régimen suspensivo bajo determinadas condiciones fijadas por las autoridades competentes del Estado miembro en el que esté situado dicho depósito fiscal.»

6 El capítulo II de la misma Directiva, titulado «Devengo, devolución y exención de impuestos especiales», contiene una sección 1, con la rúbrica «Momento y lugar del devengo», cuyo artículo 7 dispone lo siguiente:

«1. El impuesto especial se devengará en el momento y en el Estado miembro de despacho a consumo.

2. A efectos de la presente Directiva se considerará "despacho a consumo" cualquiera de los siguientes supuestos:

a) la salida, incluso irregular, de productos sujetos a impuestos especiales de un régimen suspensivo;

b) la tenencia de productos sujetos a impuestos especiales fuera de un régimen suspensivo cuando no se hayan percibido impuestos especiales con arreglo a las disposiciones aplicables del derecho [de la Unión] y de la legislación nacional;

[…]».

7 De conformidad con el artículo 8 de la Directiva 2008/118:

«1. Será deudor del impuesto especial exigible:

a) por lo que respecta a la salida de productos sujetos a impuestos especiales de un régimen suspensivo a que se refiere el artículo 7, apartado 2, letra a):

[…]

ii) en caso de irregularidad durante la circulación de productos sujetos a impuestos especiales en régimen suspensivo conforme a la definición del artículo 10, apartados 1, 2 y 4, el depositario autorizado, el expedidor registrado o cualquier otra persona que haya garantizado el pago de los derechos con arreglo al artículo 18, apartados 1 y 2, o cualquier persona que haya participado en la salida irregular y tenido conocimiento del carácter irregular de la salida, o que hubiera debido tenerlo;

b) por lo que respecta a la tenencia de productos sujetos a impuestos especiales a que se refiere el artículo 7, apartado 2, letra b), la persona en cuya posesión se hallen los productos sujetos a impuestos especiales o toda otra persona que haya participado en su tenencia;

[…]

2. Cuando existan varios deudores para una misma deuda de impuestos especiales, estarán obligados al pago de dicha deuda con carácter solidario.»

8 El capítulo IV de esta Directiva, titulado «Circulación de productos sujetos a impuestos especiales en régimen suspensivo», contiene una sección 1, con la rúbrica «Disposiciones generales», cuyo artículo 17 dispone, en su apartado 1, lo siguiente:

«Los productos sujetos a impuestos especiales podrán circular en régimen suspensivo dentro del territorio de la [Unión], aun cuando los productos circulen a través de un tercer país o territorio tercero:

a) desde un depósito fiscal con destino a:
   i) otro depósito fiscal,

[…]».

9 Este capítulo contiene una sección 2, con la rúbrica «Procedimiento que habrá de seguirse en relación con la circulación de productos sujetos a impuestos especiales en régimen suspensivo», cuyo artículo 21 establece:

«1. Se considerará que la circulación de productos sujetos a impuestos especiales se realiza en régimen suspensivo únicamente si tiene lugar al amparo de un documento administrativo electrónico tramitado con arreglo a lo dispuesto en los apartados 2 y 3.

2. A efectos de lo dispuesto en el apartado 1 del presente artículo, el expedidor presentará a las autoridades competentes del Estado miembro de expedición un borrador de documento administrativo electrónico a través del sistema informatizado mencionado en el artículo 1 en la Decisión n.º 1152/2003/CE [del Parlamento Europeo y del Consejo, de 16 de junio de 2003, relativa a la informatización de los movimientos y los controles de los productos sujetos a impuestos especiales (DO 2003, L 162, p. 5)].

3. Las autoridades competentes del Estado miembro de expedición verificarán por vía electrónica los datos del borrador de documento administrativo electrónico.

Si dichos datos no son válidos, se informará de ello sin demora al expedidor.

Si dichos datos son válidos, las autoridades competentes del Estado miembro de expedición asignarán al documento un único código administrativo de referencia y lo comunicarán al expedidor.

[…]»

10 Bajo el epígrafe «Circulación e imposición de los productos sujetos a impuestos especiales tras su despacho a consumo», el capítulo V de la referida Directiva contiene una sección 2 titulada «Tenencia en otro Estado miembro», cuyo artículo 33 dispone lo siguiente:

«1. Sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 36, apartado 1, en caso de que productos sujetos a impuestos especiales ya despachados a consumo en un Estado miembro se mantengan con fines comerciales en otro Estado miembro para ser entregados o utilizados, dichos productos estarán sujetos a impuestos especiales que pasarán a ser exigibles en este último Estado miembro.

A efectos del presente artículo se entenderá por "tenencia con fines comerciales" la tenencia de productos sujetos a impuestos especiales por una persona que no sea un particular o por un particular que no los tenga para uso propio y los transporte, de conformidad con el artículo 32.

[…]

3. Está obligada al pago del impuesto, según los casos mencionados en el apartado 1, la persona que tenga los productos destinados a ser entregados o la persona que realice la entrega o [la persona a la que se entreguen los productos en el otro Estado miembro].

4. Sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 38, los productos sujetos a impuestos especiales ya despachados a consumo en un Estado miembro y que circulen en el interior de la [Unión] a fines comerciales, no se considerarán mantenidos con dichos fines hasta su llegada al Estado miembro de destino, siempre que circulen al amparo de los trámites previstos en el artículo 34.

[…]»

Derecho del Reino Unido

11 El artículo 13 de las Excise Goods (Holding, Movement and Duty Point) Regulations 2010 [Reglamento de Impuestos Especiales (Tenencia, Circulación y Devengo) de 2010; en lo sucesivo, «Reglamento de 2010»] establece, en sus apartados 1 y 2, lo siguiente:

«1. Cuando productos sujetos a impuestos especiales ya despachados a consumo en otro Estado miembro sean tenidos en el Reino Unido con fines comerciales para ser entregados o utilizados en el Reino Unido, el impuesto especial se devengará cuando se produzca la primera tenencia de dichos productos.

2. Está obligada al pago del impuesto, según los casos mencionados en el apartado 1, la persona:

a) que realice la entrega de los productos;

b) que tenga los productos destinados a ser entregados, o

c) a quien se entreguen los productos.»

Litigio principal y cuestiones prejudiciales

12 El 6 de septiembre de 2013, agentes de la United Kingdom Border Agency (UKBA) (Autoridad de Fronteras del Reino Unido) dieron el alto a un camión conducido por WR, un trabajador autónomo, en los muelles de Douvres (Reino Unido). El camión contenía productos sujetos a impuestos especiales, a saber, 26 palés de cerveza (en lo sucesivo, «productos controvertidos»).

13 WR presentó a los agentes de la UKBA una carta de porte «Cargo Movement Requirement», emitida sobre la base del Convenio relativo al Contrato de Transporte Internacional de Mercancías por Carretera, hecho en Ginebra el 19 de mayo de 1956, en su versión modificada por el Protocolo de 5 de julio de 1978 (en lo sucesivo, «carta de porte CMR»). En ella se indicaba que los productos controvertidos estaban cubiertos por un documento administrativo electrónico con un código administrativo de referencia (en lo sucesivo, «ARC»), al que hace referencia el artículo 21 de la Directiva 2008/118. Esta carta también precisaba que el expedidor era un depósito fiscal situado en Alemania y el destinatario era Seabrook Warehousing Ltd., un depósito fiscal situado en el Reino Unido.

14 No obstante, tras consultar el Excise Movement and Control System — EMCS (Sistema Informatizado para la Circulación y el Control de los Impuestos Especiales), los agentes de la UKBA comprobaron que el ARC que figuraba en la carta de porte CMR ya había sido utilizado en otro envío de cerveza destinado al mismo depósito fiscal situado en el Reino Unido. Estos agentes consideraron, por tanto, que los productos controvertidos no circulaban en régimen suspensivo y que, por consiguiente, al llegar al Reino Unido, se habían devengado los impuestos especiales correspondientes. En estas circunstancias, los agentes de la UKBA incautaron los productos controvertidos y el camión que los transportaba.

15 A continuación, la Administración Tributaria y Aduanera, por un lado, giró a WR una liquidación del impuesto especial por importe de 22 779 libras esterlinas (GBP) (aproximadamente 26 400 euros), con arreglo al artículo 13, apartados 1 y 2, del Reglamento de 2010 (en lo sucesivo, «liquidación controvertida»), y, por otra parte, le impuso una multa por importe de 4 897,48 GBP (aproximadamente 5 700 euros), con arreglo a lo dispuesto en el anexo 41 de la Finance Act 2008 (Ley Tributaria de 2008).

16 El First-tier Tribunal (Tax Chamber) [Tribunal de Primera Instancia de lo Contencioso-Administrativo (Sala de Asuntos Tributarios), Reino Unido] estimó el recurso interpuesto por WR contra la liquidación controvertida y la multa impuesta. Dicho órgano jurisdiccional declaró que, a pesar de que WR sabía que los productos controvertidos estaban sujetos a impuestos especiales, no era cómplice del delito de contrabando en grado de tentativa en lo que concierne a dichos productos. Al no tener acceso al Sistema Informatizado para la Circulación y el Control de los Impuestos Especiales, no disponía de ningún medio para comprobar si el ARC que figuraba en la carta de porte CMR ya había sido utilizado. Por otra parte, la documentación de que disponía no contenía ningún indicio que hiciese surgir dudas a este respecto. Además, WR no era propietario del camión ni tenía ningún derecho o interés propio en lo que respecta a los productos controvertidos, siendo su único objetivo recoger y entregar dichos productos conforme a las instrucciones recibidas a cambio de una retribución. A juicio del referido Tribunal, solo quienes habían tramado el intento de contrabando tenían el control de hecho y de Derecho de los productos controvertidos en el momento en que fueron incautados. Dicho órgano jurisdiccional declaró asimismo que WR había informado de la incautación a la persona que le había encargado transportar los productos controvertidos, que la identidad de las personas que se hallaban detrás del intento de contrabando no había sido determinada y que la Administración Tributaria y Aduanera no había intentado determinar la identidad de estas personas ni la del propietario del camión.

17 En estas circunstancias, el referido órgano jurisdiccional declaró, con arreglo a la jurisprudencia de la Court of Appeal (England &Wales) [Tribunal de Apelación (Inglaterra y Gales), Reino Unido], que WR era un «agente inocente» y que, por consiguiente, no podía considerarse que hubiese «tenido» o «efectuado la entrega» de los productos controvertidos en el sentido del artículo 13 del Reglamento de 2010. Según el mismo órgano jurisdiccional, al no tener WR un conocimiento real o implícito de la posesión material de productos de contrabando, considerar que este ha incurrido en responsabilidad plantearía serias dudas acerca de la compatibilidad de esta consideración con los objetivos de la

legislación aplicable. Así pues, el First-tier Tribunal (Tax Chamber) [Tribunal de Primera Instancia de lo Contencioso-Administrativo (Sala de Asuntos Tributarios)] anuló tanto la liquidación controvertida como la multa impuesta a WR.

18 El Upper Tribunal (Tax and Chancery Chamber) [Tribunal Superior de lo Contencioso-Administrativo (Sala de Asuntos Tributario y de los Mercados Regulados), Reino Unido] desestimó el recurso de apelación interpuesto por la Administración Tributaria y Aduanera contra la resolución anulatoria mencionada en el apartado anterior. Este último órgano jurisdiccional declaró, en esencia, que la condición de «agente inocente» tiene por efecto eximir de toda responsabilidad a aquellas personas que no tienen un conocimiento real o implícito de que los productos que transportan son productos respecto de los cuales deberían haberse abonado impuestos especiales, pero no lo han sido. Así pues, sería contrario tanto a la Directiva 2008/118 como a la legislación nacional atribuir a un «agente totalmente inocente» la responsabilidad del pago de los impuestos especiales eludidos.

19 El órgano jurisdiccional remitente desestimó el recurso de casación interpuesto por la Administración Tributaria y Aduanera contra la sentencia del Upper Tribunal (Tax and Chancery Chamber) [Tribunal Superior de lo Contencioso-Administrativo (Sala de Asuntos Tributarios y de los Mercados Regulados)] por lo que respecta a la multa impuesta a WR, pero alberga dudas sobre la procedencia, a la luz de la Directiva 2008/118, de la confirmación por este último órgano jurisdiccional de la anulación de la liquidación controvertida.

20 En estas circunstancias, la Court of Appeal (England Wales) (Civil Division) [Tribunal de Apelación (Inglaterra y Gales) (Sala de lo Civil), Reino Unido] decidió suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia las siguientes cuestiones prejudiciales:

«1) ¿Es sujeto pasivo del impuesto especial, con arreglo al artículo 33, apartado 3, de la Directiva [2008/118], una persona […] que está en posesión física de productos sujetos a impuestos especiales en el momento en que se devenga el impuesto especial sobre dichos productos en un Estado miembro B, en un caso en que dicha persona:
   a) no tenía interés jurídico ni económico en los productos;
   b) estaba transportando los productos, a cambio de una contraprestación, por cuenta de un tercero, entre el Estado miembro A y el Estado miembro B; y
   c) sabía que los productos estaban sujetos a impuestos especiales, pero no sabía ni tenía razón para sospechar que en el Estado miembro B se había devengado el impuesto especial sobre dichos productos, en el momento del devengo o en un momento anterior?

2) ¿Sería diferente la respuesta a la primera cuestión si [la persona en cuestión] no hubiese sabido que los productos estaban sujetos a impuestos especiales?»

Sobre las cuestiones prejudiciales

21 Mediante sus cuestiones prejudiciales, a las que procede responder conjuntamente, el órgano jurisdiccional remitente pregunta, en esencia, si el artículo 33, apartado 3, de la Directiva 2008/118 debe interpretarse en el sentido de que una persona que transporta por cuenta ajena productos sujetos a impuestos especiales a otro Estado miembro y que tiene la posesión material de dichos productos en el momento en que se devenga el impuesto especial correspondiente está obligada al pago de dicho impuesto, en virtud de la referida disposición, aun cuando no tenga derecho o interés alguno en lo que concierne a dichos productos ni conocimiento de que estos están sujetos a impuestos especiales o, teniéndolo, no sepa que se han devengado tales impuestos.

22 A tenor del artículo 33, apartado 1, de la Directiva 2008/118, en caso de que productos sujetos a impuestos especiales ya despachados a consumo en un Estado miembro se mantengan con fines comerciales —esto es, que los tenga una persona que no sea un particular o un particular que no los

tenga para uso propio y los transporte— en otro Estado miembro para ser entregados o utilizados, los impuestos especiales pasarán a ser exigibles en este último Estado miembro. En virtud del apartado 3 de dicho artículo, está obligada al pago del impuesto «la persona que tenga los productos destinados a ser entregados o la persona que realice la entrega o [la persona a la que se entreguen los productos en el otro Estado miembro]».

23 La Directiva 2008/118 no define el concepto de persona que «tenga» los productos sujetos a impuestos especiales, en el sentido del artículo 33, apartado 3, de esta Directiva, ni efectúa una remisión al Derecho de los Estados miembros para definir este concepto. Conforme a reiterada jurisprudencia, de las exigencias tanto de la aplicación uniforme del Derecho de la Unión como del principio de igualdad se desprende que el tenor de una disposición del Derecho de la Unión que no contenga una remisión expresa al Derecho de los Estados miembros para determinar su sentido y su alcance normalmente debe ser objeto de una interpretación autónoma y uniforme en toda la Unión, que ha de determinarse de conformidad con su sentido habitual en el lenguaje corriente, teniendo en cuenta también el contexto en el que se utiliza y el objetivo que la normativa de la que forma parte pretende alcanzar (véanse, en este sentido, las sentencias de 9 de julio de 2020, Santen, C-673/18, EU:C:2020:531, apartado 41, y de 16 de julio de 2020, AFMB y otros, C-610/18, EU:C:2020:565, apartado 50 y jurisprudencia citada).

24 Pues bien, el concepto de persona que «tenga» los productos se refiere, en el lenguaje corriente, a aquella persona que ostente la posesión material de dichos productos. A este respecto, carece de pertinencia que la persona en cuestión tenga un derecho o un interés cualquiera en lo que respecta a los productos que se hallan en su posesión.

25 Por otra parte, en la redacción del artículo 33, apartado 3, de la Directiva 2008/118 no hay ningún elemento que indique que la condición de persona obligada al pago de los impuestos especiales en calidad de «persona que tenga los productos destinados a ser entregados» dependa de que concurra el requisito de que dicha persona tenga, o hubiera debido razonablemente tener, conocimiento del devengo de los impuestos especiales en virtud de dicha disposición.

26 Esta interpretación literal queda corroborada por la estructura de la Directiva 2008/118.

27 Así, en virtud del artículo 7, apartados 1, y 2, letra b), de dicha Directiva, los impuestos especiales se devengarán en el momento del «despacho a consumo» en el Estado miembro en el que este se efectúe. El concepto de «despacho a consumo» se define como la tenencia de productos sujetos a impuestos especiales fuera de un régimen suspensivo, sin que se hayan percibido impuestos especiales. En tal caso, conforme al artículo 8, apartado 1, letra b), de la misma Directiva, será deudor del impuesto especial exigible «la persona en cuya posesión se hallen [dichos] productos […] o toda otra persona que haya participado en su tenencia».

28 Pues bien, al igual que el artículo 33, apartado 3, de la Directiva 2008/118, el artículo 8, apartado 1, letra b), de esta Directiva no contiene ninguna definición expresa del concepto de «tenencia» y no exige que la persona de que se trate sea titular de un derecho o tenga un interés respecto de los productos que se hallen en su posesión, ni que tenga, o hubiera debido razonablemente tener, conocimiento del devengo de los impuestos especiales en virtud de dicha disposición.

29 En cambio, en un supuesto diferente del contemplado en el artículo 33, apartado 3, de la Directiva 2008/118, a saber, en el caso de irregularidad durante la circulación de productos sujetos a impuestos especiales en régimen suspensivo en el sentido del artículo 4, punto 7, de dicha Directiva, el artículo 8, apartado 1, letra a), inciso ii), de esta prevé que será deudor de los impuestos especiales cualquier persona que haya participado en la salida irregular de dichos productos del régimen suspensivo y que, además, haya «tenido conocimiento del carácter irregular de la salida, o que hubiera debido tenerlo». Este segundo requisito, que es similar a la exigencia de un elemento intencional, no ha sido incluido

por el legislador de la Unión ni en el artículo 33, apartado 3, de dicha Directiva ni en el artículo 8, apartado 1, letra b), de esta (véase, por analogía, la sentencia de 17 de octubre de 2019, Comida paralela 12, C-579/18, EU:C:2019:875, apartado 39).

30 De ello se sigue que, cuando en la Directiva 2008/118 el legislador de la Unión ha querido que se tenga en cuenta un elemento intencional a efectos de la determinación de la persona obligada al pago de los impuestos especiales, ha previsto una disposición expresa en este sentido.

31 Además, una interpretación que limite la condición de persona obligada al pago de los impuestos especiales en concepto de «persona que tenga los productos destinados a ser entregados», en el sentido del artículo 33, apartado 3, de la Directiva 2008/118, únicamente a las personas que tengan, o hubieran debido razonablemente tener, conocimiento del devengo de los impuestos especiales no es conforme con los objetivos perseguidos por la Directiva 2008/118, entre los que figura la lucha contra el fraude, la evasión fiscal y los eventuales abusos (véase, en este sentido, la sentencia de 29 de junio de 2017, Comisión/Portugal, C-126/15, EU:C:2017:504, apartado 59).

32 En efecto, según dispone su artículo 1, apartado 1, esta Directiva establece el régimen general en relación con los impuestos especiales que gravan directa o indirectamente el consumo de los productos que se enumeran en ella, y ello, especialmente, con el fin de garantizar, según se desprende de sus considerandos 2 y 8, que la exigibilidad de los impuestos especiales sea idéntica en todos los Estados miembros y que se recaude efectivamente la deuda tributaria correspondiente (véase, por analogía, la sentencia de 5 de abril de 2001, Van de Water, C-325/99, EU:C:2001:201, apartados 39 y 41).

33 A este respecto, tal y como señaló el Abogado General en el punto 29 de sus conclusiones, el legislador de la Unión pretendió definir ampliamente, en el artículo 33, apartado 3, de la Directiva 2008/118, la categoría de personas obligadas al pago de los impuestos especiales en caso de circulación de productos sujetos a impuestos especiales ya «despachados a consumo» en un Estado miembro y mantenidos, con fines comerciales, en otro Estado miembro para ser entregados o utilizados en él, con el fin de garantizar en la medida de lo posible la recaudación de dichos impuestos.

34 Pues bien, considerar que ha de concurrir un requisito adicional consistente en que la «persona que tenga los productos destinados a ser entregados», en el sentido del artículo 33, apartado 3, de la Directiva 2008/118, tenga, o hubiera debido razonablemente tener, conocimiento del devengo de los impuestos especiales haría difícil, en la práctica, recaudar dichos impuestos de la persona con la que las autoridades nacionales competentes están directamente en contacto y que, en múltiples situaciones, es la única a la que dichas autoridades pueden exigir, de hecho, el pago de tales impuestos.

35 Esta interpretación del artículo 33, apartado 3, de la Directiva 2008/118 se entiende sin perjuicio de la posibilidad, eventualmente prevista por el Derecho nacional, de que la persona que, con arreglo a dicha disposición, haya abonado los impuestos especiales devengados ejercite una acción de repetición contra otra persona obligada al pago de dichos impuestos (véase, por analogía, la sentencia de 17 de octubre de 2019, Comida paralela 12, C-579/18, EU:C:2019:875, apartado 44).

36 Habida cuenta de las anteriores consideraciones, procede responder a las cuestiones prejudiciales planteadas que el artículo 33, apartado 3, de la Directiva 2008/118 debe interpretarse en el sentido de que una persona que transporta por cuenta ajena productos sujetos a impuestos especiales a otro Estado miembro y que tiene la posesión material de dichos productos en el momento en que se devenga el impuesto especial correspondiente está obligada al pago de dicho impuesto, en virtud de la referida disposición, aun cuando no tenga derecho o interés alguno en lo que concierne a dichos productos ni conocimiento de que estos están sujetos a impuestos especiales o, teniéndolo, no sepa que se han devengado tales impuestos.

Costas

37 Dado que el procedimiento tiene, para las partes del litigio principal, el carácter de un incidente promovido ante el órgano jurisdiccional nacional, corresponde a este resolver sobre las costas. Los gastos efectuados por quienes, no siendo partes del litigio principal, han presentado observaciones ante el Tribunal de Justicia no pueden ser objeto de reembolso.

En virtud de todo lo expuesto, el Tribunal de Justicia (Sala Cuarta) declara:

El artículo 33, apartado 3, de la Directiva 2008/118/CE del Consejo, de 16 de diciembre de 2008, relativa al régimen general de los impuestos especiales, y por la que se deroga la Directiva 92/12/CEE, debe interpretarse en el sentido de que una persona que transporta por cuenta ajena productos sujetos a impuestos especiales a otro Estado miembro y que tiene la posesión material de dichos productos en el momento en que se devenga el impuesto especial correspondiente está obligada al pago de dicho impuesto, en virtud de la referida disposición, aun cuando no tenga derecho o interés alguno en lo que concierne a dichos productos ni conocimiento de que estos están sujetos a impuestos especiales o, teniéndolo, no sepa que se han devengado tales impuestos.

Firmas