

Edición provisional

SENTENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Segunda)

de 8 de mayo de 2024 (*)

«Procedimiento prejudicial — Cooperación judicial en materia civil — Directiva (UE) 2019/1023 — Procedimientos de reestructuración, insolvencia y exoneración de deudas — Artículo 20 — Acceso a la exoneración de deudas — Artículo 23 — Excepciones — Artículo 23, apartado 4 — Exclusión de la exoneración de deudas de categorías específicas de créditos — Normativa nacional que excluye de la exoneración de deudas los créditos tributarios y de seguridad social — Carácter debidamente justificado de tal exclusión»

En el asunto C-20/23,

que tiene por objeto una petición de decisión prejudicial planteada, con arreglo al artículo 267 TFUE, por el Tribunal da Relação do Porto (Audiencia de Oporto, Portugal), mediante resolución de 14 de diciembre de 2022, recibida en el Tribunal de Justicia el 16 de enero de 2023, en el procedimiento entre

SF

y

MV,

Instituto da Segurança Social IP,

Autoridade Tributária e Aduaneira,

Cofidis SA — Sucursal em Portugal,

con intervención de:

José da Costa Araújo, en calidad de administrador judicial de SF,

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Segunda),

integrado por la Sra. A. Prechal, Presidenta de Sala, y los Sres. F. Biltgen (Ponente), N. Wahl, y J. Passer y la Sra. M. L. Arastey Sahún, Jueces;

Abogado General: Sr. J. Richard de la Tour;

Secretario: Sr. A. Calot Escobar;

habiendo considerado los escritos obrantes en autos;

consideradas las observaciones presentadas:

- en nombre de SF, por el Sr. U. Freitas, abogado;
- en nombre del Instituto da Segurança Social IP, por la Sra. A. Serrano, advogada;
- en nombre del Gobierno portugués, por las Sras. M. Afonso Brigas y P. Barros da Costa y por el Sr. A. de Almeida Morgado y las Sras. I. Inverno y A. Rodrigues, en calidad de agentes;
- en nombre del Gobierno español, por el Sr. Á. Ballesteros Panizo, en calidad de agente;

– en nombre de la Comisión Europea por los Sres. G. Braun y J. L. Buendía Sierra y por la Sra. I. Melo Sampaio, en calidad de agentes;

oídas las conclusiones del Abogado General, presentadas en audiencia pública el 11 de enero de 2024;

dicta la siguiente

Sentencia

- 1 La presente petición de decisión prejudicial tiene por objeto la interpretación del artículo 23, apartado 4, de la Directiva (UE) 2019/1023 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 20 de junio de 2019, sobre marcos de reestructuración preventiva, exoneración de deudas e inhabilitaciones, y sobre medidas para aumentar la eficiencia de los procedimientos de reestructuración, insolvencia y exoneración de deudas, y por la que se modifica la Directiva (UE) 2017/1132 (Directiva sobre reestructuración e insolvencia) (DO 2019, L 172, p. 18; corrección de errores en DO 2022, L 43, p. 94), así como del artículo 16 de la Carta de los Derechos Fundamentales de la Unión Europea (en lo sucesivo, «Carta»).
- 2 Esta petición se ha presentado en el contexto de un litigio entre, por una parte, SF, persona física declarada insolvente (en lo sucesivo, «deudor»), y, por otra parte, MV, el Instituto da Segurança Social IP (Instituto de la Seguridad Social, Portugal), la Autoridade Tributária e Aduaneira (Autoridad Tributaria y Aduanera, Portugal) y Cofidis SA — Sucursal em Portugal, en relación con una solicitud de exoneración de deudas presentada por el deudor en el procedimiento de insolvencia en el que está incurso.

Marco jurídico

Derecho de la Unión

- 3 A tenor de los considerandos 78 y 81 de la Directiva sobre reestructuración e insolvencia:

«(78) La plena exoneración de deudas o el fin de las inhabilitaciones tras un período no superior a tres años no son adecuados en todas las circunstancias, por lo que puede ser necesario establecer en la normativa nacional excepciones a dicha norma debidamente justificadas. Por ejemplo, se deben establecer dichas excepciones en los casos en que el deudor sea deshonesto o haya actuado de mala fe. En los casos en que los empresarios no disfruten de una presunción de honestidad y buena fe en virtud del Derecho nacional, la carga de la prueba de su honestidad y buena fe no debe dificultarles innecesariamente iniciar el procedimiento ni hacerlo costoso.

[...]

(81) Cuando exista una razón debidamente justificada con arreglo al Derecho nacional, podría ser conveniente limitar la posibilidad de exoneración para determinadas categorías de deuda. Los Estados miembros deben poder excluir las deudas garantizadas de la posibilidad de exoneración solo hasta la cuantía del valor de la garantía que determine la normativa nacional, mientras que el resto de la deuda debe considerarse deuda no garantizada. Los Estados miembros deben poder excluir otras categorías de deudas cuando esté debidamente justificado.»

- 4 El artículo 2, apartado 1, punto 10, de esta Directiva tiene el siguiente tenor:

«A los efectos de la presente Directiva, se entenderá por:

[...]

10) “plena exoneración de deudas”: la exclusión de la ejecución frente a los empresarios del pago de las deudas pendientes exonerables o la cancelación de las deudas pendientes exonerables como tales, en el marco de un procedimiento que podría incluir la ejecución de activos o un plan de pagos, o ambos».

5 El artículo 20 de la mencionada Directiva, titulado «Acceso a la exoneración», dispone lo siguiente:

«1. Los Estados miembros velarán por que los empresarios insolventes tengan acceso al menos a un procedimiento que pueda desembocar en la plena exoneración de deudas de conformidad con la presente Directiva.

Los Estados miembros podrán exigir que haya cesado la actividad comercial, industrial, artesanal o profesional con que estén relacionadas las deudas de los empresarios insolventes.

2. Los Estados miembros en que la plena exoneración de deudas esté supeditada a un reembolso parcial de la deuda por el empresario garantizarán que la correspondiente obligación de reembolso se base en la situación individual del empresario y, en particular, sea proporcionada a los activos y la renta embargables o disponibles del empresario durante el plazo de exoneración, y que tenga en cuenta el interés equitativo de los acreedores.

3. Los Estados miembros velarán por que los empresarios que obtengan la exoneración de sus deudas puedan disfrutar del apoyo empresarial que los marcos nacionales existentes ofrecen a los empresarios, incluido el acceso a información pertinente y actualizada sobre tales marcos.»

6 El artículo 23 de la citada Directiva, titulado «Excepciones», establece, en su apartado 4, lo siguiente:

«Los Estados miembros podrán excluir algunas categorías específicas de la exoneración de deudas, o limitar el acceso a la exoneración de deudas, o establecer un plazo más largo para la exoneración de deudas en caso de que tales exclusiones, restricciones o prolongaciones de plazos estén debidamente justificadas, como en los siguientes casos:

- a) deudas garantizadas;
- b) deudas derivadas de sanciones penales o relacionadas con estas;
- c) deudas derivadas de responsabilidad extracontractual;
- d) deudas relativas a obligaciones de alimentos derivadas de relaciones de familia, de parentesco, de matrimonio o de afinidad;
- e) deudas contraídas tras la solicitud o la apertura del procedimiento conducente a la exoneración de deudas, y
- f) deudas derivadas de la obligación de pagar los costes de un procedimiento conducente a la exoneración de deudas.»

7 El artículo 34, apartado 1, de la Directiva sobre reestructuración e insolvencia establece lo siguiente:

«Los Estados miembros adoptarán y publicarán, a más tardar el 17 de julio de 2021, las disposiciones legales, reglamentarias y administrativas necesarias para dar cumplimiento a lo establecido en la presente Directiva, a excepción de las disposiciones necesarias para dar cumplimiento al artículo 28, letras a), b) y c), que se adoptarán y publicarán a más tardar el 17 de julio de 2024, y las disposiciones necesarias para dar cumplimiento al artículo 28, letra d), que se adoptarán y publicarán a más tardar el 17 de julio de 2026. Comunicarán inmediatamente a la Comisión [Europea] el texto de dichas disposiciones.

Aplicarán las disposiciones legales, reglamentarias y administrativas necesarias para dar cumplimiento a la presente Directiva a partir del 17 de julio de 2021, con la excepción de las disposiciones necesarias para dar cumplimiento al artículo 28, letras a), b) y c), que se aplicarán a partir del 17 de julio de 2024 y de las disposiciones necesarias para dar cumplimiento al artículo 28, letra d), que se aplicarán a partir del 17 de julio de 2026.»

8 La citada Directiva entró en vigor el 16 de julio de 2019, en aplicación de su artículo 35, que prevé tal entrada en vigor a los veinte días de ser publicada en el *Diario Oficial de la Unión Europea*.

Derecho portugués

CIRE

9 El artículo 235 del Código da Insolvência e da Recuperação de Empresas (Código de Insolvencia y Rescate de las Empresas), aprobado por el Decreto-Lei n.º 53/2004 (Decreto-ley n.º 53/2004), de 18 de marzo de 2004 (*Diário da República* I, serie I-A, n.º 66, de 18 de marzo de 2004), en su versión modificada por la Lei n.º 9/2022 (Ley n.º 9/2022), de 11 de enero de 2022 (*Diário da República*, 1.ª serie, n.º 7, de 11 de enero de 2022) (en lo sucesivo, «CIRE»), titulado «Principio general», tiene el siguiente tenor:

«Si el deudor es una persona física, podrá concedérsele la exoneración de los créditos concursales que no hubieran sido satisfechos durante el procedimiento de insolvencia o dentro de los tres años siguientes a la conclusión de dicho procedimiento, en las condiciones previstas en el presente capítulo.»

10 El artículo 242, apartado 2, del CIRE dispone lo siguiente:

«Será nula la concesión de ventajas particulares a un acreedor concursal por parte del deudor o de un tercero.»

11 El artículo 245, apartado 2, letra d), del CIRE establece que la exoneración de deudas no comprende, en particular, «los créditos tributarios y de seguridad social».

12 Durante el año 2022, la República Portuguesa transpuso la Directiva sobre la reestructuración e insolvencia mediante la Ley n.º 9/2022, de 11 de enero de 2022, que no introdujo ningún cambio en la relación de los créditos excluidos de la exoneración de deudas que figura en el artículo 245, apartado 2, del CIRE, en particular los créditos tributarios y de seguridad social. Esta Ley no justificó la exclusión de estos últimos créditos.

LGT

13 La Lei Geral Tributária (Ley General Tributaria), aprobada mediante el Decreto-Lei n.º 398/98 (Decreto-ley n.º 398/98), de 17 de diciembre de 1998 (*Diário da República* I, serie I-A, n.º 290, de 17 de diciembre de 1998) (en lo sucesivo, «LGT»), enuncia y define los principios generales que rigen el Derecho tributario portugués, las competencias de la Administración tributaria y las garantías reconocidas a los contribuyentes.

14 Conforme al artículo 5 de la LGT:

«1. La tributación tiene por objeto satisfacer las necesidades financieras del Estado y de otras entidades públicas y promueve la justicia social, la igualdad de oportunidades y las correcciones necesarias de las desigualdades en la distribución de la riqueza y la renta.

2. La tributación debe respetar los principios de generalidad, igualdad, legalidad y justicia material.»

15 A tenor del artículo 30, apartados 2 y 3, de la LGT:

«2. El crédito tributario es indisponible y las condiciones para su reducción o extinción solo podrán fijarse con observancia del principio de igualdad y de legalidad fiscal.

3. Lo dispuesto en el apartado anterior prevalecerá sobre toda legislación especial.»

Litigio principal y cuestiones prejudiciales

16 Mediante sentencia de 18 de junio de 2018, que ha adquirido fuerza de cosa juzgada, el deudor fue declarado insolvente.

17 El 23 de enero de 2019, el juez de primera instancia admitió provisionalmente la solicitud de exoneración de deudas presentada por el deudor.

- 18 El 29 de julio de 2022, el administrador concursal del deudor presentó un informe final según el cual debía concederse al deudor la exoneración de deudas.
- 19 Mediante resolución de 3 de octubre de 2022, se concedió al deudor una exoneración de deudas, de la que se excluyeron los créditos tributarios y de seguridad social, con arreglo al artículo 245, apartado 2, letra d), del CIRE.
- 20 El deudor interpuso recurso de apelación contra esta resolución ante el Tribunal da Relação do Porto (Audiencia de Oporto, Portugal), órgano jurisdiccional remitente. En apoyo de su recurso, alegó que el artículo 245, apartado 2, del CIRE no es conforme con el artículo 23, apartado 4, de la Directiva sobre reestructuración e insolvencia, puesto que la exclusión de la exoneración de deudas de los créditos tributarios y de seguridad social no está «debidamente justificada», contrariamente a lo previsto en esta última disposición. Además, esta exclusión obstaculizaría la consecución de los objetivos perseguidos por la citada Directiva.
- 21 Dicho órgano jurisdiccional señala que la Ley n.º 9/2022, de 11 de enero de 2022, por la que se transpuso al Derecho portugués la referida Directiva, no contiene ninguna motivación relativa a esa exclusión, como tampoco la incluía el proyecto de ley. Añade que alberga dudas sobre la compatibilidad del artículo 245, apartado 2, del CIRE con esa Directiva y también acerca de si la exclusión prevista en la citada disposición constituye un obstáculo, en particular, a la consecución de los objetivos perseguidos por el Tratado FUE y a la efectividad del Derecho de la Unión.
- 22 En estas circunstancias, el Tribunal da Relação do Porto (Audiencia de Oporto) decidió suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia las siguientes cuestiones prejudiciales:
- «1) ¿Debe interpretarse el artículo 23, apartado 4, de la Directiva [sobre reestructuración e insolvencia] en el sentido de que solo se permite la exclusión de otras deudas (distintas de las enumeradas en sus respectivas letras) cuando esté “debidamente justificada”?
- 2) ¿Debe interpretarse la posibilidad de que los Estados miembros excluyan determinadas categorías de deudas de la exoneración de deudas (siempre que dicha exclusión está debidamente justificada, según se prevé en el artículo 23, apartado 4, de la Directiva [sobre reestructuración e insolvencia]) en el sentido de que permite a los Estados miembros excluir los créditos tributarios (que no figuran en dicho artículo), situándose así en una situación privilegiada?
- 3) En caso de respuesta afirmativa a estas cuestiones prejudiciales, ¿qué criterios debe cumplir dicha justificación, en el sentido del Derecho de la [Unión], a fin de respetar los principios generales del Derecho de la Unión y los derechos fundamentales, a los que están sujetos los legisladores [de la Unión] y nacional [“prohibición de discriminación por razón de la nacionalidad” (artículo 18 TFUE) y “libertad de empresa” (artículo 16 de la [Carta]), así como las libertades económicas fundamentales del mercado interior]?
- 4) En caso de respuesta negativa a [dichas cuestiones prejudiciales], ¿comprenden las definiciones (en el sentido del Derecho de la [Unión] y a efectos de la interpretación de la Directiva [sobre reestructuración e insolvencia]) de los conceptos de “deudas derivadas de sanciones penales o relacionadas con estas” y de “deudas derivadas de responsabilidad extracontractual” también las deudas tributarias, según se prevé en el acto legislativo interno de transposición de la Directiva [sobre reestructuración e insolvencia] (Ley n.º 9/2022, de 11 de enero [de 2022])?»

Sobre la admisibilidad de la petición de decisión prejudicial

- 23 El Gobierno español sostiene, en esencia, que la petición de decisión prejudicial es inadmisibile debido a que la Directiva sobre reestructuración e insolvencia no era aplicable al procedimiento del que trae causa el litigio principal, dado que la solicitud de exoneración de que se trata era anterior a la fecha de entrada en vigor de dicha Directiva.
- 24 A este respecto, procede recordar que, en el contexto de la cooperación entre el Tribunal de Justicia y los órganos jurisdiccionales nacionales establecida en el artículo 267 TFUE, corresponde

- exclusivamente al juez nacional, que conoce del litigio y que ha de asumir la responsabilidad de la decisión judicial que debe adoptarse, apreciar, a la luz de las particularidades de cada asunto, tanto la necesidad de una decisión prejudicial para poder dictar sentencia como la pertinencia de las cuestiones que plantea al Tribunal de Justicia. Por consiguiente, cuando las cuestiones planteadas se refieran a la interpretación del Derecho de la Unión, el Tribunal de Justicia está, en principio, obligado a pronunciarse (sentencia de 22 de febrero de 2024, Consejería de Presidencia, Justicia e Interior de la Comunidad de Madrid y otros, C-59/22, C-110/22 y C-159/22, EU:C:2024:149, apartado 43 y jurisprudencia citada).
- 25 De lo anterior se deduce que las cuestiones relativas al Derecho de la Unión gozan de una presunción de pertinencia. El Tribunal de Justicia solo puede abstenerse de pronunciarse sobre una cuestión prejudicial planteada por un órgano jurisdiccional nacional cuando resulte evidente que la interpretación solicitada de una norma de la Unión no guarda relación alguna ni con la realidad ni con el objeto del litigio principal, cuando el problema sea de naturaleza hipotética o cuando el Tribunal de Justicia no disponga de los elementos de hecho o de Derecho necesarios para dar una respuesta útil a las cuestiones que se le hayan planteado (sentencia de 22 de febrero de 2024, Consejería de Presidencia, Justicia e Interior de la Comunidad de Madrid y otros, C-59/22, C-110/22 y C-159/22, EU:C:2024:149, apartado 44 y jurisprudencia citada).
- 26 Por otra parte, el artículo 35 de la Directiva sobre reestructuración e insolvencia establece que esta entrará en vigor el 16 de julio de 2019. Además, el artículo 34, apartado 1, de dicha Directiva establece que los Estados miembros adoptarán, publicarán y aplicarán, a más tardar el 17 de julio de 2021, las disposiciones legales, reglamentarias y administrativas necesarias para dar cumplimiento, en particular, al artículo 23 de la citada Directiva. De ello se deduce que, a partir de esta última fecha, los Estados miembros estaban obligados, en virtud del artículo 288 TFUE, párrafo tercero, a garantizar la plena eficacia de ese artículo 23 [véase, en este sentido, la sentencia de 2 de septiembre de 2021, Comisión/Alemania (Transposición de las Directivas 2009/72 y 2009/73), C-718/18, EU:C:2021:662, apartado 118 y jurisprudencia citada].
- 27 En el caso de autos, la resolución de exoneración de deudas objeto del litigio principal fue adoptada el 3 de octubre de 2022. Por consiguiente, en esa fecha, el órgano jurisdiccional que adoptó esa resolución estaba obligado a hacerlo respetando plenamente los objetivos y las obligaciones fijados por la Directiva sobre reestructuración e insolvencia para dar cumplimiento al artículo 288 TFUE, párrafo tercero.
- 28 Esta apreciación no queda desvirtuada por el hecho de que la solicitud de exoneración de deudas que dio lugar a dicha resolución se presentara antes de la fecha de entrada en vigor de la citada Directiva. En efecto, el artículo 23, apartado 4, de la Directiva sobre reestructuración e insolvencia supedita la posibilidad de que los Estados miembros excluyan categorías específicas de créditos de la exoneración de deudas, limiten la posibilidad de exoneración de las deudas o establezcan un plazo de exoneración más largo al requisito de que tales excepciones a la exoneración de deudas estén debidamente justificadas. En la medida en que esta exigencia de justificación delimita la facultad de apreciación de los Estados miembros en lo que atañe a la adopción de dichas excepciones, también está destinada a aplicarse cuando las solicitudes de exoneración de deudas se hayan presentado antes de la entrada en vigor de dicha Directiva, pero la decisión sobre dichas solicitudes se adopte una vez finalizado el plazo para su transposición.
- 29 Por lo tanto, la Directiva sobre reestructuración e insolvencia se aplica al litigio principal y la petición de decisión prejudicial es admisible.

Sobre las cuestiones prejudiciales

Primera cuestión prejudicial

- 30 Mediante su primera cuestión prejudicial, el órgano jurisdiccional remitente pregunta, en esencia, si el artículo 23, apartado 4, de la Directiva sobre reestructuración e insolvencia debe interpretarse en el sentido de que la exclusión de la exoneración de deudas de una categoría específica de créditos distinta de las enumeradas en dicha disposición solo es posible si está «debidamente justificada».

- 31 A este respecto, es preciso señalar, en primer lugar, que la relación de categorías específicas de créditos que figura en esa disposición viene introducida por los términos «como en los siguientes casos» y que términos que tienen el mismo significado se utilizan en las demás versiones lingüísticas de dicha disposición, incluida la versión en lengua portuguesa de esta. En consecuencia, del tenor de la citada disposición se desprende que la enumeración de categorías específicas de créditos que se hace en ella no es exhaustiva [véase, en este sentido, la sentencia de 11 de abril de 2024, Agencia Estatal de Administración Tributaria (Exclusión de los créditos públicos de la exoneración de deudas), C-687/22, EU:C:2024:287, apartado 37].
- 32 La interpretación literal del artículo 23, apartado 4, de la Directiva sobre reestructuración e insolvencia, según la cual la relación de categorías que figura en esta disposición no tiene carácter exhaustivo, sino ilustrativo, queda corroborada por el considerando 81 de dicha Directiva, del que se desprende que el legislador de la Unión consideró que los Estados miembros «deben poder excluir otras categorías de deudas cuando esté debidamente justificado» [sentencia de 11 de abril de 2024, Agencia Estatal de Administración Tributaria (Exclusión de los créditos públicos de la exoneración de deudas), C-687/22, EU:C:2024:287, apartado 38].
- 33 De ello se deriva que el referido artículo 23, apartado 4, debe interpretarse en el sentido de que la relación de categorías específicas de créditos que figura en él no tiene carácter exhaustivo y que los Estados miembros tienen la facultad de excluir de la exoneración de deudas categorías específicas de créditos distintas de las enumeradas en esa disposición, cuando esté debidamente justificado [sentencia de 11 de abril de 2024, Agencia Estatal de Administración Tributaria (Exclusión de los créditos públicos de la exoneración de deudas), C-687/22, EU:C:2024:287, apartado 39].
- 34 Además, habida cuenta de que el legislador de la Unión ha supeditado expresamente el ejercicio de la facultad así concedida a los Estados miembros en el mencionado artículo 23, apartado 4, a la condición de que tales exclusiones estén «debidamente justificadas», el Tribunal de Justicia ha declarado que, cuando el legislador nacional establece tales excepciones, el Derecho nacional o el procedimiento que llevó a ellas deben poner de manifiesto los motivos de dichas excepciones y que esos motivos deben perseguir un interés público legítimo [sentencia de 11 de abril de 2024, Agencia Estatal de Administración Tributaria (Exclusión de los créditos públicos de la exoneración de deudas), C-687/22, EU:C:2024:287, apartado 42)].
- 35 Por añadidura, tanto el considerando 78 de la Directiva sobre reestructuración e insolvencia, que hace referencia a las excepciones «debidamente justificadas» establecidas «en la normativa nacional», como el considerando 81 de dicha Directiva, que alude a una razón «debidamente justificada con arreglo al Derecho nacional», permiten considerar que el legislador de la Unión estimó que bastaba con que se respetaran las modalidades previstas a tal efecto en los distintos Derechos nacionales [sentencia de 11 de abril de 2024, Agencia Estatal de Administración Tributaria (Exclusión de los créditos públicos de la exoneración de deudas), C-687/22, EU:C:2024:287, apartado 43].
- 36 Por último, ha de precisarse, como ha señalado el Abogado General, en esencia, en el punto 42 de sus conclusiones, que la Directiva sobre reestructuración e insolvencia no exige que la justificación de la exclusión de una categoría específica de créditos de la exoneración de deudas se recoja en el propio acto de transposición de esa Directiva.
- 37 En efecto, tal como se ha señalado en el apartado 34 de la presente sentencia, de dicha Directiva se deduce que la justificación que debe aportar un Estado miembro en apoyo de una exclusión como la controvertida en el litigio principal debe desprenderse bien del procedimiento que condujo a esta, bien del Derecho nacional. Así, por lo que respecta al primer supuesto, cuando, en virtud del Derecho nacional, los trabajos preparatorios, los preámbulos y las exposiciones de motivos de disposiciones legales o reglamentarias forman parte integrante de ellas o son pertinentes para interpretarlas y contienen una justificación de la exclusión de una categoría específica de créditos de la exoneración de deudas, procede considerar que esta justificación satisface las exigencias del artículo 23, apartado 4, de la misma Directiva [véase, en este sentido, la sentencia de 11 de abril de 2024, Agencia Estatal de Administración Tributaria (Exclusión de los créditos públicos de la exoneración de deudas), C-687/22, EU:C:2024:287, apartado 54]. Además, por lo que respecta al segundo supuesto, dicha justificación

también puede figurar en otras disposiciones del Derecho nacional distintas de la que contiene esa exclusión, como una disposición constitucional, legislativa o reglamentaria nacional.

38 En este caso, de los autos que obran ante el Tribunal de Justicia se desprende, por un lado, que el artículo 103, apartado 1, de la Constituição da República Portuguesa (Constitución de la República Portuguesa) establece que el sistema fiscal tiene por objeto satisfacer las necesidades financieras del Estado y de las demás entidades públicas, así como repartir equitativamente la renta y la riqueza, y, por otro lado, que los artículos 5 y 30 de la LGT enuncian objetivos y principios que justifican la exclusión de los créditos tributarios y de seguridad social de la exoneración de deudas, como la satisfacción de las necesidades financieras del Estado y la promoción de la justicia social, la igualdad de oportunidades y las correcciones necesarias de las desigualdades en la distribución de la riqueza y la renta, con observancia de los principios de generalidad, igualdad, legalidad, justicia material e indisponibilidad del crédito tributario. Resulta, pues, *a priori*, que en Derecho portugués existe una justificación de esta exclusión. No obstante, corresponde al órgano jurisdiccional remitente, único competente para interpretar y aplicar el Derecho nacional, apreciar si dicha exclusión está debidamente justificada en virtud del Derecho nacional.

39 Habida cuenta de lo anterior, procede responder a la primera cuestión prejudicial que el artículo 23, apartado 4, de la Directiva sobre reestructuración e insolvencia debe interpretarse en el sentido de que la exclusión de la exoneración de deudas de una categoría específica de créditos distinta de las enumeradas en esa disposición solo es posible si está debidamente justificada en virtud del Derecho nacional.

Segunda cuestión prejudicial

40 Mediante su segunda cuestión prejudicial, el órgano jurisdiccional remitente pregunta, en esencia, si el artículo 23, apartado 4, de la Directiva sobre reestructuración e insolvencia debe interpretarse en el sentido de que los Estados miembros tienen la facultad de excluir determinadas categorías específicas de créditos de la exoneración de deudas, como los créditos tributarios y de seguridad social, atribuyéndoles con ello un estatuto privilegiado.

41 Para responder a esta cuestión, procede, por una parte, recordar que, tal como se desprende del apartado 33 de la presente sentencia, dicha disposición debe interpretarse en el sentido de que la relación de categorías específicas de créditos que figura en ella no tiene carácter exhaustivo y los Estados miembros tienen la facultad de excluir de la exoneración de deudas categorías específicas de créditos distintas de las enumeradas en esa disposición, en casos debidamente justificados.

42 Por otra parte, en lo que atañe al margen de apreciación de que disponen los Estados miembros en el ejercicio de esta facultad, el Tribunal de Justicia ha declarado que ni la Directiva sobre reestructuración e insolvencia ni los trabajos preparatorios para su adopción contienen elementos que puedan corroborar la tesis según la cual, habida cuenta de la coherencia interna de las categorías de créditos expresamente contempladas en el artículo 23, apartado 4, de esta Directiva, el legislador de la Unión pretendía limitar el margen de apreciación de los Estados miembros en cuanto a la exclusión de categorías de créditos distintas de las enumeradas en la referida disposición, como los créditos tributarios y de seguridad social. Por el contrario, de dichos trabajos preparatorios se desprende más concretamente que ese legislador tenía una voluntad clara de dejar a los Estados miembros un cierto margen de apreciación para que estos pudieran, al transponer la Directiva a su Derecho nacional, tener en cuenta la situación económica y las estructuras jurídicas nacionales [véase, en este sentido, la sentencia de 11 de abril de 2024, Agencia Estatal de Administración Tributaria (Exclusión de los créditos públicos de la exoneración de deudas), C-687/22, EU:C:2024:287, apartado 40].

43 Además, una exclusión de créditos, como los créditos tributarios y de seguridad social, de la exoneración de deudas puede estar debidamente justificada. En efecto, no todos los créditos son de la misma naturaleza ni todos los acreedores tienen la misma condición y el cobro de esos créditos puede tener fines específicos. Así pues, habida cuenta de la naturaleza de los créditos tributarios y de seguridad social y de la finalidad recaudatoria de las cotizaciones fiscales y de seguridad social, los Estados miembros pueden considerar legítimamente que los acreedores institucionales públicos no se encuentran, desde el punto de vista del cobro de los créditos en cuestión, en una situación comparable a la de los acreedores del sector comercial o privado. En estas circunstancias, la posibilidad de excluir los

créditos tributarios y de seguridad social de la exoneración de deudas no equivale a favorecer indebidamente a los acreedores institucionales públicos frente a los demás acreedores que no se benefician de tal exclusión.

44 Por tanto, el artículo 23, apartado 4, de la Directiva sobre reestructuración e insolvencia no restringe el margen de apreciación de que disponen los Estados miembros en cuanto a la elección de las categorías de créditos distintas de las enumeradas en dicha disposición que pretenden excluir de la exoneración de deudas [véase, en este sentido, la sentencia de 11 de abril de 2024, Agencia Estatal de Administración Tributaria (Exclusión de los créditos públicos de la exoneración de deudas), C-687/22, EU:C:2024:287, apartado 41].

45 Habida cuenta de lo anterior, procede responder a la segunda cuestión prejudicial que el artículo 23, apartado 4, de la Directiva sobre reestructuración e insolvencia debe interpretarse en el sentido de que los Estados miembros tienen la facultad de excluir determinadas categorías específicas de créditos de la exoneración de deudas, como los créditos tributarios y de seguridad social, y de atribuirles con ello un estatuto privilegiado, siempre que tal exclusión esté debidamente justificada en virtud del Derecho nacional.

Tercera cuestión prejudicial

46 Mediante su tercera cuestión prejudicial, el órgano jurisdiccional remitente pregunta, en esencia, si el examen de si está debidamente justificada la exclusión de una categoría específica de créditos de la exoneración de deudas introducida por un Estado miembro en su ordenamiento jurídico nacional debe realizarse a la luz, en particular, del principio de no discriminación por razón de la nacionalidad establecido en el artículo 18 TFUE, de la libertad de empresa consagrada en el artículo 16 de la Carta y de las libertades económicas fundamentales del mercado interior.

47 A este respecto, ha de recordarse que del espíritu de cooperación que debe presidir el funcionamiento del procedimiento prejudicial se desprende que es indispensable que el órgano jurisdiccional nacional exponga, en la resolución de remisión, las razones precisas por las que considera que una respuesta a sus cuestiones sobre la interpretación de determinadas disposiciones del Derecho de la Unión resulta necesaria para resolver el litigio de que conoce (sentencia de 28 de noviembre de 2023, Commune d'Ans, C-148/22, EU:C:2023:924, apartado 43 y jurisprudencia citada).

48 Según reiterada jurisprudencia, en el marco de la cooperación entre el Tribunal de Justicia y los órganos jurisdiccionales nacionales, la necesidad de llegar a una interpretación del Derecho de la Unión que sea eficaz para el juez nacional exige que este respete escrupulosamente los requisitos relativos al contenido de la petición de decisión prejudicial expresamente mencionados en el artículo 94 del Reglamento de Procedimiento del Tribunal de Justicia (sentencia de 28 de noviembre de 2023, Commune d'Ans, C-148/22, EU:C:2023:924, apartado 44 y jurisprudencia citada).

49 De este modo, como dispone el artículo 94, letra c), del Reglamento de Procedimiento, es indispensable que la petición de decisión prejudicial contenga la indicación de las razones que han llevado al órgano jurisdiccional remitente a preguntarse sobre la interpretación de determinadas disposiciones del Derecho de la Unión, así como de la relación que, a su juicio, existe entre dichas disposiciones y la normativa nacional aplicable en el litigio principal (sentencia de 28 de noviembre de 2023, Commune d'Ans, C-148/22, EU:C:2023:924, apartado 46 y jurisprudencia citada).

50 En el caso de autos, ha de señalarse que la resolución de remisión no contiene indicaciones que permitan comprender la relación que el órgano jurisdiccional remitente establece entre las disposiciones del Derecho de la Unión cuya interpretación solicita y la legislación nacional aplicable al litigio principal.

51 Dadas estas circunstancias, la tercera cuestión prejudicial es inadmisibile.

Cuarta cuestión prejudicial

52 Habida cuenta de las respuestas dadas a las cuestiones prejudiciales primera y segunda, no procede responder a la cuarta cuestión prejudicial.

Costas

53 Dado que el procedimiento tiene, para las partes del litigio principal, el carácter de un incidente promovido ante el órgano jurisdiccional remitente, 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 Segunda) declara:

1) **El artículo 23, apartado 4, de la Directiva (UE) 2019/1023 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 20 de junio de 2019, sobre marcos de reestructuración preventiva, exoneración de deudas e inhabilitaciones, y sobre medidas para aumentar la eficiencia de los procedimientos de reestructuración, insolvencia y exoneración de deudas, y por la que se modifica la Directiva (UE) 2017/1132 (Directiva sobre reestructuración e insolvencia),**

debe interpretarse en el sentido de que

la exclusión de la exoneración de deudas de una categoría específica de créditos distinta de las enumeradas en esa disposición solo es posible si está debidamente justificada en virtud del Derecho nacional.

2) **El artículo 23, apartado 4, de la Directiva 2019/1023**

debe interpretarse en el sentido de que

los Estados miembros tienen la facultad de excluir determinadas categorías específicas de créditos de la exoneración de deudas, como los créditos tributarios y de seguridad social, y de atribuirles con ello un estatuto privilegiado, siempre que tal exclusión esté debidamente justificada en virtud del Derecho nacional.

Firmas

* Lengua de procedimiento: portugués.