

Sentencia del TJCE de 11 de junio de 2009

Asunto C-521/07

Partes: *Comisión de las Comunidades Europeas contra Reino de los Países Bajos*

Síntesis:

«Incumplimiento de Estado – Acuerdo sobre el Espacio Económico Europeo – Artículo 40 – Libre circulación de capitales – Discriminación del tratamiento de los dividendos pagados por sociedades neerlandesas – Retención en origen – Exención – Sociedades beneficiarias establecidas en los Estados miembros de la Comunidad – Sociedades beneficiarias establecidas en Islandia o en Noruega»

1. Comentario y legislación española

En esta ocasión se discute una posible restricción a la libre circulación de capitales en el ámbito del Espacio Económico Europeo, al que se quiere extender el mercado interior. Por ello, el Tribunal de Justicia intenta que las disposiciones del Acuerdo sobre el Espacio Económico Europeo, de 2 de mayo de 1992 (DO 1994, L1, p.3; en lo sucesivo, «Acuerdo EEE») que sean fundamentalmente idénticas a las del Tratado CE, se interpreten de manera uniforme en los Estados miembros. En este sentido, se reconoce al artículo 40 y al anexo XII del Acuerdo EEE, el mismo alcance jurídico que las disposiciones del artículo 56 del Tratado CE.

La Comisión solicita que se declare que los Países Bajos han incumplido el artículo 40 del Acuerdo EEE al no eximir los dividendos pagados a las sociedades establecidas en Islandia o Noruega de la retención en origen del impuesto sobre los dividendos en las mismas condiciones que las aplicadas a los dividendos pagados a las sociedades neerlandesas. El Tribunal, oído el Abogado General, Sr. D. Ruiz-Jarabo Colomer, decide que el asunto sea juzgado sin conclusiones.

Interesa señalar que inicialmente la Comisión también había detectado el incumplimiento del artículo 56 del Tratado CE, por considerar que los dividendos pagados a sociedades establecidas en los Países Bajos recibían un tratamiento más favorable que los dividendos pagados a sociedades establecidas en otros Estados miembros. En 2007, con una modificación del artículo 4 de la Ley relativa al impuesto sobre los dividendos se garantizó la compatibilidad de la legislación neerlandesa con el Tratado CE en este punto. Sin embargo, entonces no se introdujo modificación alguna en relación con el artículo 40 del Acuerdo EEE. Ahí se suscita la cuestión: ¿es esta legislación neerlandesa un obstáculo a la libre circulación de capitales en un contexto más amplio que el de la propia Comunidad? De serlo, ¿está justificado?

Se comprueba que la diferencia de trato efectivamente restringe la libre circulación de capitales, en la medida en que puede disuadir a las sociedades establecidas en Islandia y en Noruega de invertir en los Países Bajos y hace que a una sociedad neerlandesa le resulte más difícil atraer capitales de esos Estados.

Como recuerda el Tribunal: “para que una normativa fiscal nacional pueda considerarse compatible con las disposiciones del Tratado relativas a la libre circulación de capitales, es preciso que la diferencia de trato resultante afecte a situaciones que no sean objetivamente comparables o esté justificada por razones imperiosas de interés general”.

Los Países Bajos esgrimen razones de control del cumplimiento de los requisitos para gozar de la exención para justificar su medida. Entienden que, cuando del intercambio de información entre autoridades tributarias se trata, un Estado miembro o la Comisión pueden exigir la ejecución de las obligaciones que se derivan de la Directiva 77/799 ante el Tribunal de Justicia; cosa que no sucede con los convenios bilaterales celebrados con Islandia y Noruega, ya que aun siendo jurídicamente vinculantes, es más difícil obtener el cumplimiento de las obligaciones de Derecho internacional.

El Tribunal de Luxemburgo admite que la diferencia en el régimen jurídico de la asistencia mutua convencional con respecto a la asistencia mutua comunitaria sí puede justificar que el Reino de los Países Bajos supedite el beneficio de la exención de retención en origen del impuesto sobre los dividendos para las sociedades islandesas y noruegas a la prueba de que éstas cumplen los requisitos establecidos en la legislación neerlandesa. No obstante, indica que esto no justifica que dicha legislación supedite el beneficio de la exención a la posesión de una participación mayor en el capital de la sociedad que reparte dividendos. Además, dichos convenios bilaterales sólo condicionan la exención a que exista una participación de un determinado nivel en el capital de la sociedad neerlandesa que los reparte, sin obligar a que cumplan también los demás requisitos establecidos en el artículo 4.2 de la Ley relativa al impuesto sobre los dividendos⁶.

La discriminación a las sociedades islandesas y noruegas (por las diferencias en las condiciones de concesión de la exención de retención en origen, al exigirse una participación mayor) no es proporcionada al objetivo que se persigue (recaudar el impuesto sobre los dividendos). De hecho, el Reino de los Países Bajos tampoco demuestra que la posesión de una participación en el capital de una sociedad inferior al 10% o al 25% tenga alguna incidencia en el riesgo de que se faciliten a la Administración competente informaciones erróneas.

Así pues, no hay proporcionalidad en la medida y el argumento referido a la obtención de información necesaria para verificar la observancia de los requisitos está desenfocado, por lo que no sirve de justificación.

Sólo resta, por último, dejar constancia de que el Convenio entre el Reino de España y la República de Islandia para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en materia de impuestos sobre la renta

6 Los requisitos establecidos para todas las sociedades para tener derecho a la referida exención son los siguientes: que la participación alcance al menos un 5% del capital, que el beneficiario esté sujeto a un impuesto sobre los beneficios y sea el beneficiario final de los dividendos.

y sobre el patrimonio y protocolo, de 22 de enero de 2002⁷ y el Convenio entre el Reino de España y el Reino de Noruega para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en materia de Impuestos sobre la Renta y sobre el Patrimonio y Protocolo, de 6 de octubre de 1999⁸ contienen algunas diferencias en este sentido.

2. Antecedentes

Sentencia de 23 de septiembre de 2003, Ospelt y Schlössle Weissenberg, C-452/01, Rec. p.I-9743, sentencia de 8 de noviembre de 2007, Amurta, C-379/05, Rec. p.I-9569, sentencia de 14 de diciembre de 2006, Denkavit Internationaal y Denkavit France, C-170/05, Rec. p.I-11949. Además se citan las sentencias del Tribunal de la Asociación Europea de Libre Comercio de 23 de noviembre de 2004, Fokus Bank/Norway (E-1/04, EFTA Court Report, p.22), y de 1 de julio de 2005, Paolo Piazza (E-10/04, EFTA Court Report, p.100).

3. Cuestiones planteadas

La Comisión de las Comunidades Europeas solicita al Tribunal de Justicia que declare que el Reino de los Países Bajos ha incumplido las obligaciones que le incumben en virtud del artículo 40 del Acuerdo sobre el Espacio Económico Europeo, de 2 de mayo de 1992 (DO 1994, L1, p.3; en lo sucesivo, «Acuerdo EEE»),

7 Publicado en el Boletín Oficial del Estado de 18 de octubre de 2002. Artículo 10 DIVIDENDOS “1. Los dividendos pagados por una sociedad residente de un Estado contratante a un residente del otro Estado contratante pueden someterse a imposición en ese otro Estado. 2. Sin embargo, dichos dividendos pueden someterse también a imposición en el Estado contratante en que resida la sociedad que paga los dividendos y según la legislación de ese Estado, pero si el beneficiario efectivo de los dividendos es un residente del otro Estado contratante, el impuesto así exigido no podrá exceder del:

- a) 5 por 100 del importe bruto de los dividendos si el beneficiario efectivo es una sociedad (excluidas las sociedades de personas) que posea directamente al menos el 25 por 100 del capital de la sociedad que paga los dividendos;
- b) 15 por 100 del importe bruto de los dividendos en todos los demás casos.

Las autoridades competentes de los Estados contratantes establecerán de mutuo acuerdo la forma de aplicación de estos límites.

Este apartado no afecta a la imposición de la sociedad respecto de los beneficios con cargo a los que se pagan los dividendos.

[...]5. Cuando una sociedad residente de un Estado contratante obtenga beneficios o rentas procedentes del otro Estado contratante, ese otro Estado no podrá exigir ningún impuesto sobre los dividendos pagados por la sociedad, salvo en la medida en que esos dividendos se paguen a un residente de ese otro Estado o la participación que genera los dividendos esté vinculada efectivamente a un establecimiento permanente o a una base fija situados en ese otro Estado, ni someter los beneficios no distribuidos de la sociedad a un impuesto sobre los mismos, aunque los dividendos pagados o los beneficios no distribuidos consistan, total o parcialmente, en beneficios o rentas procedentes de ese otro Estado.

8 Publicado en el Boletín Oficial del Estado de 10 de enero de 2001. Artículo 10 DIVIDENDOS

1. Los dividendos pagados por una sociedad residente de un Estado contratante a un residente del otro Estado contratante pueden someterse a imposición en ese otro Estado.

2. Sin embargo, dichos dividendos pueden someterse también a imposición en el Estado contratante en que resida la sociedad que paga los dividendos y según la legislación de ese Estado, pero si el perceptor de los dividendos es el beneficiario efectivo, el impuesto así exigido no podrá exceder del:

- a) 10 por 100 del importe bruto de los dividendos si el beneficiario efectivo es una sociedad que posea directa o indirectamente al menos el 25 por 100 del capital de la sociedad que paga los dividendos;
- b) 15 por 100 del importe bruto de los dividendos en todos los demás casos.

al no eximir los dividendos pagados a las sociedades establecidas en Islandia o Noruega de la retención en origen del impuesto sobre los dividendos en las mismas condiciones que las aplicadas a los dividendos pagados a las sociedades neerlandesas.

4. Fallo

1. Declarar que el Reino de los Países Bajos ha incumplido las obligaciones que le incumben en virtud del artículo 40 del Acuerdo sobre el Espacio Económico Europeo, de 2 de mayo de 1992, al no eximir los dividendos pagados por sociedades neerlandesas a sociedades establecidas en Islandia o en Noruega de la retención en origen del impuesto sobre los dividendos en las mismas condiciones que las aplicadas a los dividendos pagados a sociedades neerlandesas o a las establecidas en otros Estados miembros de la Comunidad Europea.
2. Condenar en costas al Reino de los Países Bajos.

