



■ Comentario de Jurisprudencia del TJCE

■ María Amparo Grau Ruiz

Universidad Complutense de Madrid

Sentencia de 17 de enero de 2008

■ **Asunto:** C-105/07

■ **Partes:** Lammers & Van Cleeff NV y Belgische Staat

■ **Síntesis:** Libertad de establecimiento – Libre circulación de capitales – Legislación tributaria – Impuesto sobre sociedades – Intereses abonados por una filial como retribución de fondos prestados por la sociedad matriz establecida en otro Estado miembro – Recalificación de los intereses como dividendos sujetos a tributación – No recalificación en caso de intereses abonados a una sociedad residente.

I. Comentario y legislación española

El abono de intereses por una sociedad residente de un Estado miembro a un administrador que sea una sociedad establecida en el mismo o en otro Estado miembro, no puede dar lugar a su recalificación como dividendos sólo en el segundo caso, si al inicio del período impositivo, el importe total de los anticipos generadores de intereses es superior al capital desembolsado incrementado por las reservas sujetas a tributación.

Baste traer a colación que, para evitar problemas similares de compatibilidad con el Derecho Comunitario, ya la legislación española relativa a la subcapitalización fue modificada en su día. En la actualidad, el Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 marzo, en su artículo 20.1 dice textualmente: “cuando el endeudamiento neto remunerado, directo o indirecto, de una entidad, excluidas las entidades financieras, con otra u otras personas o entidades no residentes en territorio español con las que esté vinculada, exceda del resultado de aplicar el coeficiente 3 a la cifra del capital fiscal, los intereses devengados que correspondan al exceso tendrán la consideración de dividendos”. Sin embargo, el apartado 4 del precepto en cuestión indica lo siguiente: “lo previsto en este artículo no será de aplicación cuando la entidad vinculada no residente en territorio español sea residente en otro

Estado miembro de la Unión Europea, salvo que resida en un territorio calificado reglamentariamente como paraíso fiscal". Sobre la posición de la Administración tributaria con respecto a este precepto, puede consultarse la Resolución de la DGT de 21 julio de 2006.

Conviene dejar constancia de que la Abogado General en el caso al que nos referimos fue la Sra. J. Kokott y el Tribunal atendió su petición de que el asunto fuese juzgado sin conclusiones.

2. Antecedentes

Las sentencias de 13 de julio de 1993, Commerzbank, C-330/91, Rec. p.I-4017; de 21 de septiembre de 1999, Saint-Gobain ZN, C-307/97, Rec. p.I-6161; de 8 de marzo de 2001, Metallgesellschaft y otros, C-397/98 y C-410/98, Rec. p.I-1727; de 12 de diciembre de 2002, Lankhorst-Hohorst, C-324/00, Rec. p.I-I 1779; de 13 de diciembre de 2005, Marks & Spencer, C-446/03, Rec. p.I-10837; de 12 de septiembre de 2006, Cadbury Schweppes y Cadbury Schweppes Overseas, C-196/04, Rec. p.I-7995; de 13 de marzo de 2007, Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation, C-524/04, Rec. p.I-2107; de 18 de julio de 2007, Oy AA, C-231/05, Rec. p.I-0000 y de 11 de octubre de 2007, Hollmann, C-443/06, Rec. p.I-0000.

3. Cuestión planteada

¿Se oponen los artículos 12, 43, 46, 48, 56 y 58 del Tratado CE a la normativa nacional belga establecida en el artículo 18, párrafo primero, punto 3, y párrafo segundo, punto 3, del CIR 92, en su versión vigente en la época de los hechos, según la cual los intereses no se recalificaban como dividendos y no se sometían a tributación en caso de que se abonaran a un administrador que fuera una sociedad belga, mientras que, en caso de que se abonaran a un administrador que fuera una sociedad extranjera, en las mismas circunstancias, dichos intereses se recalificaban como dividendos y se sometían a tributación?

4. Fallo

Los artículos 43 y 48 del Tratado CE sí se oponen a una normativa nacional como la controvertida en el litigio principal, según la cual los intereses abonados por una sociedad residente de un Estado miembro a un administrador que sea una sociedad establecida en otro Estado miembro se recalifican como dividendos y se someten como tales a tributación siempre que, al inicio del período impositivo, el importe total de los anticipos generadores de intereses sea superior al capital desembolsado incrementado por las reservas sujetas a tributación, mientras que, en las mismas circunstancias, si dichos intereses se abonan a un administrador que sea una sociedad establecida en el propio Estado miembro, no se recalifican como dividendos ni se someten como tales a tributación. ■