

SENTENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Primera) de 7 de septiembre de 2006

■ **Asunto:** C-193/04

■ **Partes:** Fazenda Pública y Organon Portuguesa – Produtos Químicos e Farmacêuticos L.^{da}

■ **Síntesis:** «Impuestos indirectos que gravan la concentración de capitales – Directiva 69/335/CEE – Cesión de participaciones sociales de una sociedad de responsabilidad limitada»

I. Comentario

Dos cuestiones básicas se suscitan en este caso: la identificación y la cuantificación del impuesto al que se refiere el artículo 12, apartado 1, letra a), de la Directiva 69/335. Concretamente, el precepto permite que se perciba un impuesto en caso de transmisión de valores mobiliarios, que puede ser liquidado estimativamente o no.

Según el Tribunal, dado que los notarios son funcionarios del Estado y los derechos notariales se abonan en parte a éste para financiar sus tareas, constituyen un “impuesto” en el sentido de dicha Directiva

Los Estados miembros pueden determinar libremente el tipo impositivo, ya que el importe del “impuesto” no debe estar relacionado con el coste del servicio prestado, pues no constituye una contraprestación financiera por el servicio. Por ello, los criterios elaborados por la jurisprudencia para distinguir los derechos de carácter remunerativo tampoco son aplicables.

En consecuencia, es posible percibir derechos notariales por el otorgamiento de una escritura pública en la que se hace constar una cesión de participaciones sociales que no está relacionada con un aumento del capital social. Estos derechos podrán ser fijados a tanto alzado y/o en función del valor de las participaciones cedidas.

2. Antecedentes

Organon Portuguesa, sociedad de responsabilidad limitada, hizo constar una cesión de participaciones sociales en escritura pública otorgada el 25 de octubre de 2001 en un despacho notarial de Lisboa. Esta cesión no estaba relacionada con un aumento del capital social de dicha sociedad. Por el otorgamiento de esta escritura y sobre la base del modo de cálculo previsto en ella, Organon tuvo que pagar derechos notariales por un importe total de 2.577.150 PTE.

El Tribunal Tributário de Primeira Instância de Lisboa estimó el recurso interpuesto ante él por Organon contra la liquidación y la Fazenda Pública recurrió esta sentencia.

3. Cuestiones planteadas

El Supremo Tribunal Administrativo de Portugal, con arreglo al artículo 234 CE, plantea lo siguiente:

- 1) ¿Están comprendidos en el ámbito de aplicación del artículo 4, apartado 3 [de la Directiva 69/335] los derechos percibidos por la elevación a escritura pública de la cesión de participaciones de una sociedad?
- 2) ¿Es incompatible el artículo 5, apartado 1, en relación con el artículo 3, letra c), del Arancel [...], en su versión vigente en la fecha de los hechos, con los artículos 10, letra c), y 12, apartado 1, letra e), de la Directiva 69/335 [...] en la medida en que establece que por la elevación a escritura pública de la cesión de participaciones sociales se perciban derechos notariales fijados exclusivamente en función del valor de las participaciones cedidas, sin que su importe esté limitado y sin que se tenga en cuenta el valor del servicio prestado?»

4. Fallo

La Directiva 69/335/CEE del Consejo, de 17 de julio de 1969, relativa a los impuestos indirectos que gravan la concentración de capitales, en su versión modificada por la Directiva 85/303/CEE del Consejo, de 10 de junio de 1985, no se opone a una normativa nacional que establece que por el otorgamiento de una escritura pública en la que se hace constar una cesión de participaciones sociales que no está relacionada con un aumento del capital social se perciban derechos notariales fijados a tanto alzado y/o en función del valor de las participaciones cedidas.

5. Fundamentos de la sentencia

- 17 Según jurisprudencia reiterada de este Tribunal, los derechos percibidos por la autorización de un documento notarial en el que se hace constar una operación comprendida dentro del ámbito de aplicación de la Directiva 69/335, en el marco de un sistema como el que es objeto del procedimiento principal, caracterizado por el hecho de que los notarios son funcionarios del Estado y los derechos se abonan en parte a éste para financiar sus tareas, constituyen un impuesto en el sentido de dicha Directiva (sentencias de 29 de septiembre de 1999, Modelo, C-56/98, Rec. p. I-6427, apartado 23, y de 21 de septiembre de 2000, Modelo, C-19/99, Rec. p. I-7213, apartado 23).
- 21 A este respecto, resulta de la jurisprudencia del Tribunal de Justicia (sentencia de 17 de diciembre de 1998, Codan, C-236/97, Rec. p. I-8679, apartado 31, y auto de 5 de febrero de 2004, SONAE Distribuição, C-357/02, no publicado en la Recopilación, apartado 23), que el artículo 12, apartado 1, letra a), de la Directiva 69/335 permite que se perciba un impuesto en caso de transmisión de valores mobiliarios, con independencia de

que la sociedad emisora de dichos valores mobiliarios esté o no autorizada a cotizar en bolsa y de que la transmisión de éstos tenga lugar en bolsa o directamente entre el transmitente y el adquirente.

- 24 En efecto, el artículo 12, apartado 1, letra a), de la Directiva 69/335, al prever que los impuestos contemplados en esta disposición pueden ser «liquidados estimativamente o no», deja a los Estados miembros la posibilidad de determinar libremente su tipo impositivo. Además, estos impuestos no han de constituir la contraprestación financiera de la prestación de un servicio, por lo que su importe no debe estar relacionado con el coste de dicho servicio y los criterios elaborados por la jurisprudencia (véase, en especial, la sentencia de 21 de junio de 2001, SONAE, C-206/99, Rec. p. I-4679, apartados 32 a 34 y jurisprudencia allí citada) para distinguir entre los derechos de carácter remunerativo en el sentido de la Directiva 69/335 y los que no se incluyen en esta categoría no les son aplicables (auto SONAE Distribuição, antes citado, apartados 26 y 27).

... ○ ...