

SENTENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Primera) de 30 de marzo de 2006

■ **Asunto:** C-46/04

■ **Partes:** Aro Tubi Trafilerie SpA y Ministero dell'Economia e delle Finanze.

■ **Síntesis:** Directiva 69/335/5/CEE – Impuestos indirectos que gravan la concentración de capitales – Régimen nacional que exige el pago de una tasa de inscripción registral proporcional del 1 % sobre el valor de la operación con motivo de una fusión “inversa” – Calificación como impuesto sobre las aportaciones – Aumento del capital social – Incremento del patrimonio social – Aumento del valor de las participaciones sociales – Prestación efectuada por un socio – Decisión de fusionar adoptada por los socios del socio

I. Comentario

La relevancia de esta sentencia es la determinación como un impuesto indirecto que grava la concentración de capitales a una tasa de inscripción registral del 1% sobre el importe resultante de una fusión inversa.

Para determinar si la tasa de inscripción en el registro es un impuesto indirecto prohibido por la Directiva 69/335, el Tribunal analiza el hecho imponible de la misma es la propia aportación, y no una operación o formalidad previa de cualquier tipo, por lo que la tasa es un impuesto sobre las aportaciones.

El Tribunal, tanto en esta sentencia como en casos anterior, establece que estaremos ante un impuesto sobre las aportaciones si se dan los siguientes requisitos:

- a) Si existe un aumento del patrimonio social del sujeto pasivo: En el caso examinado es algo indiscutible que existe un aumento del capital social en la sociedad absorbente.

- b) Si existe un refuerzo del potencial económico del sujeto pasivo: Lo que se debe determinar es que esta operación debe haber producido en cualquier caso un refuerzo del potencial económico de la sociedad absorbente.

Luego procede a calificar si la operación de fusión inversa está incluida dentro del ámbito de aplicación de la Directiva 69/335, por lo que sólo puede ser gravada por el impuesto sobre las aportaciones aprobado por el artículo 10 de esta Directiva.

Por lo tanto la tasa de inscripción registral es un impuesto sobre las aportaciones diferente del impuesto por las aportaciones permitido por la Directiva 69/335, y por lo tanto contrario al ordenamiento comunitario, por lo que es expulsado del ordenamiento jurídico.

2. Antecedentes

Aro Tubi es una sociedad anónima italiana cuyas acciones pertenecían en su totalidad de otra sociedad anónima italiana, Fratelli Gaggini. A su vez, Aro Tubi poseía todas las acciones de una tercera sociedad anónima italiana, Aro Tubi Estrusi.

Mediante escritura pública de 19 de diciembre de 1995, la sociedad Aro Tubi absorbió a través de una fusión a su filial, Aro Trubi Estrusi (fusión denominada «impropia»).

Mediante la referida escritura, Aro Tubi absorbió además a su sociedad matriz, Fratelli Gaggini (fusión denominada «inversa»). De ese modo, Aro Tubi adquirió el patrimonio social de Fratelli Gaggini, compuesto principalmente por inmuebles, patentes y marcas. En contrapartida, los accionistas de Fratelli Gaggini recibieron la totalidad de las acciones de Aro Tubi.

Con motivo de estas dos fusiones, Aro Tubi tuvo que abonar, el 2 de enero de 1996, una tasa de inscripción registral de un 1 % sobre el importe resultante de la situación patrimonial de las dos sociedades absorbidas, Aro Trubi Estrusi y Fratelli Gaggini, o sea, 54.761.000 ITL en total.

Mediante reclamación de 29 de julio de 1996, Aro Tubi solicitó al Ufficio Atti Pubblici di Milano la devolución de las tasas de inscripción registral abonadas. Tras la desestimación tácita de su reclamación por parte de las autoridades fiscales, Aro Tubi interpuso un recurso por el que impugnaba la procedencia de tal impuesto. Inicialmente dicho recurso fue estimado por la Commissione Tributaria Provinciale di Milano, pero posteriormente fue desestimado por la Commissione Tributaria Regionale della Lombardia, ante quien había apelado la Amministrazione Finanziaria dello Stato. A continuación, Aro Tubi interpuso un recurso de casación contra la sentencia de apelación.

Al albergar dudas sobre la compatibilidad con el Derecho comunitario del régimen italiano que exigía el pago de una tasa de inscripción registral con motivo de una fusión «inversa», es decir, de una fusión por absorción en la que la totalidad de las participaciones sociales en la sociedad absorbente pertenecen a la sociedad absorbida, la Corte Suprema di Cassazione decidió suspender el procedimiento en el asunto del que conocía y plantear al Tribunal de Justicia la cuestión de si la Directiva 69/335 se oponía a dicho régimen.

3. Cuestiones planteadas

El órgano jurisdiccional remitente pregunta, en esencia, si, en unas circunstancias como las descritas en el asunto principal, la Directiva 69/335 se opone al cobro de una tasa de inscripción registral del 1 % sobre el valor de la operación con motivo de una fusión «inversa», es decir, de una fusión por absorción en la que la totalidad de las participaciones sociales en la sociedad absorbente pertenecen a la sociedad absorbida.

4. Fallo

El Tribunal de Justicia (Sala Primera) declara:

En unas circunstancias como las del asunto principal, 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 las Directivas 73/80/CEE del Consejo, de 9 de abril de 1973, relativa a la fijación de los tipos comunes del impuesto sobre las aportaciones de capital, y 85/303/CEE del Consejo, de 10 de junio de 1985, se opone al cobro de una tasa de inscripción registral proporcional del 1 % sobre el valor de la operación con motivo de una fusión «inversa», es decir, de una fusión por absorción en la que la totalidad de las participaciones sociales en la sociedad absorbente pertenecen a la sociedad absorbida.

5. Fundamentos de la Sentencia

El Tribunal de Justicia examina con carácter preliminar si la tasa de inscripción registral reúne las características de un «impuesto sobre las aportaciones» a efectos de los artículos 1 a 9 de la Directiva 69/335 o si debe calificarse de «impuesto similar al impuesto sobre las aportaciones» a efectos del artículo 10 de la citada Directiva.

En cuanto a la tasa proporcional del 1 % sobre el valor de las aportaciones a sociedades, procede considerar que lo que constituye el hecho imponible de dicha tasa es precisamente la propia aportación, y no una operación o formalidad previa de cualquier tipo, de modo que esta tasa debe calificarse, en principio, de «impuesto sobre las aportaciones» y no de «impuesto similar al impuesto sobre las aportaciones» a efectos de la Directiva 69/335.

Por consiguiente, la legalidad de la tasa controvertida en el asunto principal debe examinarse a la luz de los artículos 1 a 9 de la Directiva 69/335.

Como segundo paso en su examen el Tribunal examina si la operación de fusión se halla comprendida en el ámbito de aplicación del artículo 7, apartado 1, de la Directiva 69/335, determinando que la misma se encuadra en dicho artículo. Por lo tanto, está exenta y no puede ser gravada con un impuesto sobre las aportaciones.

A tenor de las consideraciones precedentes, el Tribunal señala que la Directiva 69/335 se opone al cobro de una tasa de inscripción registral proporcional del 1 % sobre el valor de la operación con motivo de una fusión «inversa», es decir, de una fusión por absorción en la que la totalidad de las participaciones sociales en la sociedad absorbente pertenecen a la sociedad absorbida.

... ○ ...