

Comentario de Jurisprudencia del TJUE

Aurora Ribes Ribes

Profesora Titular de Derecho Financiero y Tributario

Universidad de Alicante

Miembro de AEDAF

Sentencia del TJUE (Sala Décima) de 23 de enero de 2014

Asunto: C-296/12.

Partes: *Comisión Europea contra Reino de Bélgica.*

Síntesis:

“Incumplimiento de Estado – Libre prestación de servicios – Libre circulación de capitales – Impuesto sobre la renta – Aportaciones abonadas en concepto de ahorro-pensión – Reducción impositiva aplicable únicamente a los pagos efectuados a entidades o a fondos establecidos en el mismo Estado miembro – Coherencia del sistema fiscal – Eficacia de los controles fiscales”.

1. Antecedentes y cuestiones planteadas

El asunto cuyo estudio nos ocupa se centra en la normativa belga en virtud de la cual se prevé una reducción impositiva para las aportaciones abonadas en el marco de los planes de pensiones, aplicable exclusivamente a los pagos efectuados a entidades o fondos establecidos en Bélgica.

Dicha regulación interna, contenida en el Código de los Impuestos sobre la Renta de 1992, había sido ya cuestionada por la Comisión Europea que, con fecha 18 de octubre de 2006, requirió explicaciones al Estado belga acerca de su aplicación. Tras analizar el escrito de contestación emitido el 8 de febrero de 2007, la Comisión remitió a Bélgica un dictamen motivado, en el que le advertía sobre el incumplimiento de las obligaciones derivadas de los artículos 56 y 63 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea (TFUE). Asimismo, se apremiaba al Estado belga a introducir las modificaciones oportunas, en el plazo de dos meses, a fin de acomodar dicha regulación interna al Derecho europeo.

La contestación emitida por Bélgica el 13 de julio de 2013 no satisfizo a la Comisión Europea, que interpuso el correspondiente recurso ante el Tribunal de Justicia de la Unión Europea (TJUE).

2. Fundamentos de Derecho y comentario

Especial interés presentan, en este caso, las argumentaciones sostenidas por las partes, sobre las que posteriormente se pronuncia el Tribunal. De un lado, Bélgica admite que el régimen de ahorro-pensión examinado constituye una restricción a la libre prestación de servicios y a la libre circulación de capitales. No obstante, defiende que tal restricción puede justificarse por razones imperiosas de interés general. Dos son las causas de justificación por las que aboga, a saber: la necesidad de garantizar la coherencia del sistema fiscal belga y la necesidad de un control fiscal eficaz.

En relación con la primera, señala que la normativa en vigor se adecúa a lo declarado por el Alto Tribunal al hilo de los Asuntos *Bachmann* (C-204/90) y *Comisión contra Bélgica* (C-300/90), en las que aquél exigió la existencia de un vínculo directo entre una ventaja fiscal y una desventaja efectiva. Además, apunta que se esforzó por asegurar la coherencia fiscal en los convenios de doble imposición internacional, por la vía de atribuir al Estado de origen la potestad de gravar las pensiones y otras remuneraciones similares, si bien no lo consiguió con determinados Estados miembros.

Por lo que respecta a la necesidad de garantizar un control fiscal eficaz, Bélgica alega que, de este modo, su Administración Tributaria puede controlar la concesión de la reducción impositiva para los pagos efectuados en concepto de ahorro-pensión y garantizar la percepción del impuesto debido, de acuerdo con la norma interna que establece obligaciones a cargo de las entidades financieras y los fondos de planes de pensiones por lo que concierne a la información de la Administración Tributaria en relación con las certificaciones entregadas a los contribuyentes. Por el contrario, considera que las disposiciones europeas sobre intercambio de información no son lo suficientemente ágiles al objeto de garantizar que las entidades y fondos establecidos en otros Estados miembros cumplan adecuadamente tales obligaciones.

En contraste con ello, la Comisión Europea mantiene, por un lado, que la gestión de fondos de planes de pensiones constituye un servicio en el sentido del artículo 56 TFUE; por tanto, el hecho de que la reducción se aplique sólo si las aportaciones a dichos fondos se abonan a entidades financieras sitas en territorio belga, obstaculiza la libre prestación de servicios. Y, de otro lado, partiendo de que los depósitos efectuados en una cuenta individual o colectiva como el pago de primas de seguro de vida están comprendidos en los movimientos de capitales en el sentido del artículo 63 TFUE, la previsión de una reducción aplicable únicamente a tales depósitos y pagos realizados a favor de entidades radicadas en Bélgica representa, a juicio de la Comisión, una violación de la libertad de circulación de capitales.

En esta línea, la Comisión rechaza las causas de justificación invocadas por el Estado demandado. En cuanto a la coherencia fiscal, se remite a la Sentencia del TJUE, con ocasión del Asunto *Comisión contra Dinamarca* (C-150/04), en la que tal argumentación fue ya desestimada por el Alto Tribunal. Igualmente, destaca la falta de coherencia fiscal en el ámbito de los convenios de doble imposición.

Respecto a la necesidad de asegurar un control fiscal eficaz, la Comisión opina que es también perfectamente posible cuando la entidad financiera se encuentra establecida en otro Estado miembro, para lo cual puede recurrirse a la Directiva europea sobre asistencia mutua.

A la vista de lo expuesto por las partes y, señaladamente, del reconocimiento del Estado belga acerca de que las disposiciones controvertidas suponen un obstáculo a la libre prestación de servicios, el Tribunal ahonda en la posible justificación o no de dicha normativa; para lo cual se exige que la misma persiga un objetivo de interés general, sea adecuada para garantizar la obtención de éste y no vaya más allá de lo necesario para alcanzarlo.

Desde la perspectiva del Alto Tribunal, el factor susceptible de vulnerar la coherencia del régimen belga consiste en el advenimiento de un traslado de la residencia del contribuyente, que se produzca entre el momento en que se ingresen las aportaciones en concepto de ahorro-pensión y el momento en que se perciban las rentas, y no tanto en el hecho de que la entidad financiera que gestiona el ahorro-pensión esté o no situada en otro Estado miembro. El hecho de abrir un ahorro-pensión en una entidad financiera extranjera no es suficiente, en sí mismo, para menoscabar la coherencia del régimen controvertido.

En consonancia con lo señalado por la Comisión Europea, el Tribunal de Justicia descarta asimismo la necesidad de un control fiscal eficaz como posible causa de justificación en este asunto. Además de remitirse a la Directiva ya citada, recuerda que las autoridades belgas pueden exigir al contribuyente la aportación de cuantas pruebas consideren necesarias para liquidar correctamente los impuestos e, incluso, denegar la reducción impositiva si no se proporciona tal información.

En conclusión, el Tribunal europeo considera que las disposiciones cuestionadas van más allá de lo necesario para lograr el cumplimiento del objetivo indicado.

El pronunciamiento examinado no constituye sino un ejemplo más de la reiterada y constante jurisprudencia del Tribunal de Luxemburgo en materia de libre circulación de servicios y de capitales. Supone, como en tantos otros casos, la culminación de un procedimiento de infracción incoado por parte de la Comisión Europea contra un Estado miembro que, reticente a acompañar su normativa con el Derecho de la Unión, resulta condenado, en última instancia, por el Alto Tribunal.

Los razonamientos esgrimidos por el Tribunal no son nuevos: la restricción, aunque contraria al ordenamiento europeo, puede considerarse válida si el Estado en cuestión la justifica en base a razones de interés general, que superen el examen de proporcionalidad. No ocurre así en el presente caso¹, donde se considera que las razones aducidas por Bélgica no logran demostrar la necesidad de mantener la medida a los efectos de asegurar una adecuada coherencia fiscal del sistema belga, ni tampoco como recurso para garantizar un control fiscal eficaz.

3. Fallo

Llegados a este punto, el Tribunal de Justicia decide: "Declarar que el Reino de Bélgica ha incumplido las obligaciones que le incumben en virtud del artículo 56 TFUE, al adoptar y mantener la reducción impositiva para las aportaciones abonadas en concepto de ahorro-pensión en la medida en que únicamente se aplica a los pagos efectuados a entidades y a fondos establecidos en Bélgica. Condenar en costas al Reino de Bélgica".



¹ Meister, M.: "Fiscalité des régimes d'épargne-pension", en Europe 2014 Mars Comm. n° 3, p.26; Berlin, D.: "Quand Bachmann réapparaît ... pour disparaître?", en La Semaine Juridique – édition générale 2014, n° 6, p.269.