

Sentencia del TJUE (Sala Décima) de 20 de marzo de 2014

Asunto: C-139/12.

Partes: *Caixa d'Estalvis i Pensions de Barcelona y Generalitat de Cataluña.*

Síntesis:

“Procedimiento prejudicial – Sexta Directiva IVA – Exenciones – Operaciones relativas a la venta de títulos que implican la transmisión de la titularidad de bienes inmuebles – Sujeción a un impuesto indirecto distinto del IVA – Artículos 49 TFUE y 63 TFUE – Situación puramente interna”.

1. Antecedentes y cuestiones planteadas

La petición de decisión prejudicial tiene por objeto, en este caso, la interpretación del artículo 13, parte B, letra d), número 5, de la Directiva 77/388/CEE del Consejo, de 17 de mayo de 1977 (Sexta Directiva IVA), en el marco de un litigio suscitado entre la Caixa d'Estalvis i Pensions de Barcelona (La Caixa) y la Generalitat de Cataluña, atinente a una solicitud de devolución del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (ITPAJD).

En junio de 1991, La Caixa decidió aumentar su participación en el capital social de Inmobiliaria Colonial, S.A., mediante la adquisición de la participación que detentaba el Banco Central, S.A en dicha entidad, cuyo activo se hallaba integrado eminentemente por bienes inmuebles. Con posterioridad, La Caixa realizó una oferta pública de adquisición de acciones, merced a todo lo cual pasó a ser titular del 96,85% de las acciones de aquella sociedad.

A pesar de haber presentado en marzo de 1992 una autoliquidación del ITPAJD, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 108 de la Ley del Mercado de Valores, al haber adquirido un porcentaje superior al 50% del capital de la compañía inmobiliaria, La Caixa solicitó en febrero de 1993, ante la Administración Tributaria, la devolución de ingresos indebidos, más los intereses correspondientes, al entender que el precepto citado vulneraba la Sexta Directiva y, en cualquier caso, no resultaba, a su juicio, aplicable a la adquisición de valores realizada, toda vez que ésta no encubría una venta de inmuebles.

Desestimada tal reclamación por silencio administrativo, que en este caso juega en sentido negativo, La Caixa presentó entonces la pertinente reclamación económico-administrativa ante el Tribunal económico-administrativo regional de Cataluña, que fue asimismo desestimada; al igual que la interpuesta con posterioridad ante el Tribunal económico-administrativo central.

Una vez agotada la vía administrativa, la demandante planteó recurso contencioso-administrativo ante el Tribunal Superior de Justicia de Cataluña. Éste estimó parcialmente el recurso, señalando que la base imponible debía determinarse tomando en consideración la parte del valor de los inmuebles proporcional a las acciones objeto de transmisión, y no a partir del valor real de la totalidad de los bienes inmuebles integrantes del activo de Inmobiliaria Colonial.

La desestimación del resto de alegaciones formuladas en el recurso motivó que La Caixa interpusiera recurso de casación ante el Tribunal Supremo, invocando como único motivo la infracción de los artículos 13, parte B, letra d),

número 5, 5, apartado 3, y 27 de la Sexta Directiva. El Tribunal Supremo decidió entonces formular las siguientes cuestiones prejudiciales ante el Tribunal de Justicia de la Unión Europea:

1. “¿La Sexta Directiva obliga en su artículo 13.b.d.5) a sujetar al Impuesto sobre el Valor Añadido, sin exención, las operaciones sobre venta de acciones, por un sujeto pasivo del Impuesto, que comporten la adquisición del dominio de bienes inmuebles, ante la excepción que establece para los títulos que aseguren, por su posesión, de derecho o de hecho, la atribución de la propiedad o el disfrute de un inmueble o parte del mismo?
2. ¿La Sexta Directiva permite la existencia de normas como el artículo 108 de la Ley del Mercado de Valores, que grava la adquisición de la mayoría del capital de la sociedad cuyo activo está fundamentalmente integrado por inmuebles por un impuesto indirecto distinto al IVA, llamado Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales, con desatención de la posible condición empresarial de los intervinientes en la operación, sin excluir, por tanto, el supuesto en que de haberse transmitido directamente los inmuebles, en lugar de las acciones o participaciones, la operación habría quedado sujeta al IVA?
3. ¿Resulta compatible con la libertad de establecimiento garantizada por el artículo 49 TFUE y con la libertad de circulación de capitales regulada en el artículo 63 TFUE una norma nacional como el artículo 108 de la Ley del Mercado de Valores, que grava la adquisición de la mayoría del capital de sociedades cuyo activo está fundamentalmente integrado por bienes inmuebles radicados en España, y todo ello sin permitir probar que la sociedad cuyo control se adquiere tiene actividad económica?”

2. Fundamentos de Derecho y comentario

El Tribunal de Justicia comienza examinando, en primer término, la segunda cuestión prejudicial, en virtud de la cual se pregunta si la Sexta Directiva se opone a una normativa de un Estado miembro, que grava la adquisición de la mayoría del capital de una sociedad cuyo activo está constituido fundamentalmente por bienes inmuebles, con un impuesto indirecto distinto del IVA -el ITPAJD-, sin tomar en consideración que en el caso de que las operaciones citadas consistieran en la adquisición directa de dichos inmuebles, en vez de en las acciones relativas a tales bienes, estas operaciones estarían sujetas al IVA.

En este sentido, el Alto Tribunal recuerda que la Sexta Directiva exonera en gran medida del IVA las operaciones relativas a bienes inmuebles. Por tanto, respecto a la diferencia de trato aludida por el Tribunal remitente entre las adquisiciones directas de bienes inmuebles sujetas al IVA y las adquisiciones indirectas de tales bienes sujetas al ITP, el Tribunal de Justicia razona que, en cualquier caso, la sujeción al IVA de las adquisiciones directas de bienes inmuebles es una cuestión que depende, en particular, del tipo de inmueble adquirido.

De otra parte, en lo concerniente al trato fiscal supuestamente discriminatorio de las entregas de bienes inmuebles eventualmente sujetas al IVA, el Tribunal de Luxemburgo recuerda que la Sexta Directiva no se opone a la articulación por parte de un Estado miembro de cualquier gravamen que no tenga carácter de impuesto sobre el volumen de negocios, tal y como se colige de su artículo 33. La conclusión a extraer es, por consiguiente, la legitimidad de dicha exacción, aun cuando tales impuestos comporten una acumulación con el IVA a resultados de una única operación, en el bien entendido de que la concurrencia impositiva en estos casos no es contraria a los postulados europeos.

Seguidamente, el Tribunal de Justicia se remite a su jurisprudencia sobre las características esenciales del IVA y la distinción del ITPAJD respecto de aquél, recordando que este último no puede ser calificado de impuesto sobre el volumen de negocios en el sentido del artículo 33.1 de la Sexta Directiva. Teniendo presente que los hechos concurrentes en el caso que nos ocupa no aportan razones por las cuales deba analizarse este aspecto desde una óptica diferente, el Tribunal concluye que la Sexta Directiva no se opone a la normativa que es objeto del procedimiento principal.

Llegados a este punto, el Tribunal aborda el examen de la primera cuestión prejudicial, de acuerdo con la cual se pregunta si conforme al artículo 13.B.d).5 de la Sexta Directiva, las operaciones de compraventa de acciones realizadas por un sujeto pasivo y que comporten la adquisición del dominio de bienes inmuebles, deben quedar necesariamente sujetas al IVA.

En la práctica, se trata de dirimir si las operaciones de compraventa de acciones efectuadas por La Caixa deben gravarse a través del ITPAJD, dado que según la normativa española las operaciones sujetas al IVA no están gravadas por el ITPAJD. En este contexto, el Tribunal europeo aclara que el tratamiento previsto en la Sexta Directiva en este punto varía en función del uso que el Estado miembro en cuestión haga de las facultades de que dispone conforme al artículo 5.3 de la Sexta Directiva, en relación con el artículo 13.B.d).5 de la misma, y con el artículo 13.C.b) de dicha Directiva. Aun cuando en la resolución de remisión no se precisa cuál ha sido el uso que el legislador español ha hecho de tales facultades, el Alto Tribunal concluye que la Directiva aludida no se opone, en cualquier caso, a que las operaciones de compraventa de acciones como las examinadas en el procedimiento principal se graven con un impuesto indirecto distinto del IVA, como el ITPAJD. En otros términos, a efectos de la percepción de dicho impuesto, deviene irrelevante que tales operaciones deban o no gravarse con el IVA en virtud de la citada Directiva. En consecuencia, el Tribunal considera que no procede responder a la primera cuestión.

Por último, resta tan sólo efectuar una aproximación a la tercera cuestión prejudicial, sobre la que ya el Gobierno español se adelanta a indicar que constituye una situación puramente interna, en la que el Tribunal de Luxemburgo carece de competencia para resolver.

Como es sabido, las disposiciones del TFUE en materia de libertad de establecimiento y de libre circulación de capitales no se aplican a situaciones en las que todos los elementos se circunscriben al interior de un único Estado miembro. En el caso de autos, todos los elementos del litigio principal se vinculan al territorio del Estado español, ya que estamos ante la adquisición de una participación significativa en una sociedad inmobiliaria domiciliada en España, por otra sociedad también domiciliada en este Estado, a la que se grava con un impuesto por el hecho de que el activo de la sociedad inmobiliaria que ha adquirido está constituido, al menos en un 50%, por inmuebles situados en territorio español. El planteamiento del Tribunal de Justicia viene a ser coincidente, es esencia, con el hilo argumental sostenido por el Gobierno español, lo que implica declarar inadmisibles esta tercera y última cuestión prejudicial.

3. Fallo

En virtud de todo lo expuesto, el Tribunal de Justicia declara: “La Directiva 77/388/CEE del Consejo, de 17 de mayo de 1977, Sexta Directiva en materia de armonización de las legislaciones de los Estados miembros relativas a los impuestos sobre el volumen de negocios - Sistema común del impuesto sobre el valor añadido: base imponible uniforme, en su versión modificada por la Directiva 91/680/CEE del Consejo, de 16 de diciembre de 1991, debe

interpretarse en el sentido de que no se opone a una disposición nacional, como el artículo 108 de la Ley 18/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, que grava la adquisición de la mayoría del capital de una sociedad cuyo activo está constituido esencialmente por inmuebles con un impuesto indirecto distinto del IVA, como el que es objeto del procedimiento principal”.

