sepin

práctica fiscal

2º trimestre_2010 Nº 5

Privilegio general de la Hacienda Pública en los concursos: ¿es necesario excluir créditos con otros privilegios?

El IVA y los problemas de liquidez

La admisión de una norma de operaciones vinculadas aplicables únicamente a los no residentes

Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas

La admisión, desde el Derecho Comunitario, de una norma de operaciones vinculadas aplicables únicamente a los no residentes

Javier Martín Fernández

Socio director de F&J Martín Abogados. Profesor titular de Derecho Financiero y Tributario de la Universidad Complutense

Jesús Rodríguez Márquez

Profesor titular de Derecho Financiero y Tributario del Instituto de Estudios Fiscales

TJUE, Sala Tercera, 21-1-2010

SP/SENT/494380

Al gravar una ventaja anormal o benévola a cargo de la sociedad residente que haya concedido dicha ventaja a una sociedad domiciliada en otro Estado miembro, la normativa controvertida en el procedimiento principal es adecuada para evitar tales prácticas, que pueden verse alentadas por la observación de diferencias sensibles entre las bases imponibles o los tipos impositivos aplicados en los diferentes Estados miembros y cuya finalidad no sería otra que eludir el impuesto normalmente adeudado en el Estado miembro en que esté domiciliada la sociedad que haya concedido dicha ventaja (en este sentido, véase la sentencia O y AA, antes citada, apartado 59).

Documento disponible en:
www.sepin.es
Referencia: SP/DOCT/4472

Habida cuenta de estos dos elementos, relativos a la necesidad de mantener el reparto equilibrado de la potestad tributaria entre los Estados miembros y la de prevenir la evasión fiscal, considerados conjuntamente, procede declarar que una normativa como la controvertida en el procedimiento principal persigue objetivos legítimos compatibles con el Tratado y justificados por razones imperiosas de interés general y es adecuada para garantizar la consecución de dichos objetivos.

En estas circunstancias, queda por comprobar si una normativa como la controvertida en el procedimiento principal no va más allá de lo necesario para alcanzar los objetivos perseguidos, considerados conjuntamente.

Procede señalar que una normativa nacional que se basa en un examen de elementos objetivos y verificables para determinar si una transacción presenta el carácter de un montaje artificial con fines fiscales debe considerarse que no va más allá de lo necesario para alcanzar los objetivos relativos a la necesidad de mantener el reparto equilibrado de la potestad tributaria entre los Estados miembros y la de prevenir la evasión fiscal cuando, en primer lugar, en cada caso en que exista la sospecha de que una transacción va más allá de lo que las sociedades interesadas habrían convenido en circunstancias de plena competencia, el contribuyente puede presentar, sin estar sujeto a restricciones administrativas excesivas, elementos relativos a los posibles motivos comerciales por los que se celebró dicha transacción (en este sentido, véanse la sentencia *Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation*, antes citada, apartado 82, y el auto de 23 de abril de 2008, *Test Claimants in the CFC and Dividend Group Litigation*, C-201/05, Rec. p. I-2875, apartado 84).

En segundo lugar, cuando la comprobación de tales elementos lleve a la conclusión de que la transacción va más allá de lo que las sociedades interesadas habrían convenido en circunstancias de plena competencia, la medida fiscal correctora debe limitarse a la fracción que supere lo que habría sido convenido de no existir una relación de interdependencia entre dichas sociedades.

Según el Gobierno belga, la carga de la prueba de la existencia de una ventaja *"anormal"* o *"benévola"* en el sentido de la normativa controvertida en el procedimiento principal incumbe a la Administración tributaria nacional. Cuando ésta aplica dicha normativa, el contribuyente puede presentar elementos relativos a las eventuales razones comerciales por las que se celebró la transacción de que se trate. Señala que dispone de un plazo de un mes, prorrogable, para demostrar que no se trata de una ventaja anormal o benévola, teniendo en cuenta las circunstancias en las que se realiza dicha transacción. Si, a pesar de todo, la Administración persiste en su voluntad de liquidar el impuesto y no acepta los argumentos del contribuyente, éste puede impugnar la liquidación ante los tribunales nacionales.

Este Gobierno añade que, cuando se aplica la normativa controvertida en el procedimiento principal, la parte anormal o benévola de la ventaja de que se trate es la única que se incluye en los beneficios propios de la sociedad residente que la haya concedido.

En estas circunstancias, sin perjuicio de las comprobaciones que deba efectuar el tribunal remitente respecto a estos dos últimos aspectos, que se refieren a la interpretación y la aplicación del Derecho belga, procede afirmar que, habida cuenta de las consideraciones precedentes, una normativa nacional como la controvertida en el procedimiento principal es proporcionada en relación con el conjunto de los objetivos que persigue.

En estas circunstancias, procede responder a las cuestiones planteadas que el artículo 43 CE, en relación con el artículo 48 CE, debe interpretarse en el sentido de que, en principio, no se opone a una normativa de un Estado miembro, como la controvertida en el procedimiento principal, en virtud de la cual las ventajas anormales o benévolas se gravan como beneficios de la sociedad residente cuando han sido concedidas a una sociedad domiciliada en otro Estado miembro con la que mantiene vínculos directos o indirectos de interdependencia, mientras que una sociedad residente no queda gravada por tal ventaja cuando ésta se ha concedido a otra sociedad residente con la que mantiene tales vínculos. No obstante, incumbe al tribunal remitente comprobar que la normativa controvertida en el procedimiento principal no va más allá de lo necesario para alcanzar los objetivos que persigue, considerados conjuntamente.