

Asunto C-558/19

Petición de decisión prejudicial

Fecha de presentación:

23 de julio de 2019

Órgano jurisdiccional remitente:

Tribunalul Cluj (Tribunal de Distrito de Cluj, Rumanía)

Fecha de la resolución de remisión:

3 de julio de 2019

Parte recurrente:

Impresa Pizzarotti & C SPA Italia Sucursala Cluj

Parte recurrida:

Agenția Națională de Administrare Fiscală — Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili (Agencia Nacional de Administración Tributaria — Dirección General de Grandes Contribuyentes)

[*omissis*]

TRIBUNALUL CLUJ

**SECȚIA MIXTĂ DE CONTENCIOS ADMINISTRATIV ȘI FISCAL, DE
CONFLICTE DE MUNCĂ ȘI ASIGURĂRI SOCIALE (Tribunal de Distrito
de Cluj — Sala mixta de lo Contencioso-Administrativo y Tributario, de
Contenciosos Laborales y de Seguridad Social; en lo sucesivo, «Tribunalul»)**

[*omissis*]

Vista pública de 3 de julio de 2018

[*omissis*]

Se ha inscrito en el registro el asunto contencioso-administrativo y tributario entre la recurrente IMPRESA PIZZAROTTI & C SPA ITALIA SUCURSALA CLUJ (Empresa Pizzarotti & C SPA Italia, sucursal de Cluj) y la recurrida AGENȚIA

NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ — DIRECȚIA GENERALĂ DE ADMINISTRARE A MARILOR CONTRIBUABILI (Agencia Nacional de Administración Tributaria — Dirección General de Grandes Contribuyentes, Rumanía), que tiene por objeto una reclamación contra un acto administrativo tributario.

[*omissis*]

[*omissis*] El 2 de julio de 2018, la recurrente formuló observaciones relativas a las alegaciones procesales de la parte recurrida mediante las que esta última solicitó la denegación de la solicitud de remisión prejudicial al Tribunal de Justicia de la Unión Europea.

[La recurrente], tras las alegaciones procesales de la recurrida, afirma haber reformulado la cuestión en el sentido de que, si las disposiciones del artículo 11, apartado 2, y del artículo 29, apartado 3, del Codul fiscal (Código Tributario) se interpretaran tal como sostiene la Administración tributaria, estas infringirían el artículo 49 TFUE y el artículo 63 TFUE [*omissis*], puesto que se consideraría que las transferencias de dinero entre una sucursal residente en un Estado miembro y la sociedad matriz residente en otro Estado miembro constituyen operaciones que pueden quedar sujetas a la normativa en materia de precios de transferencia.

EL TRIBUNALUL

En el marco de la petición de remisión prejudicial al Tribunal de Justicia de la Unión Europea, una vez examinados los documentos que obran en autos, declara lo siguiente:

1. Circunstancias del asunto. Contexto procesal. Hechos.

El Tribunalul conoce en primera instancia de la solicitud de anulación de la resolución [*omissis*] de 23 de noviembre de 2017, relativa a la reclamación administrativa presentada contra la liquidación [*omissis*] de 20 de septiembre de 2017, [*omissis*] [y de anulación] de la liquidación [*omissis*] de 20 de septiembre de 2017, dictadas por la Dirección General de Grandes Contribuyentes, por las que se le exigió una liquidación complementaria en el impuesto de sociedades, por un importe de 297 141,92 RON, y una base imponible adicional por un importe de 1 857 137 RON.

Según se ha señalado, la sociedad recurrente fue objeto de una inspección fiscal, en relación con el impuesto de sociedades, en el período comprendido entre el 29 de julio de 2016 y el 11 de septiembre de 2017, por parte del Activitatea de Inspecție Fiscală (Departamento de inspección fiscal) de la Dirección General de Grandes Contribuyentes, que dio lugar a un acta de inspección tributaria [de] [*omissis*] 20 de septiembre de 2017, con arreglo a la cual se emitió la liquidación [de] [*omissis*] 20 de septiembre de 2017, que estableció a cargo de dicha sociedad

obligaciones de pago adicionales [por un] importe de 297 141,92 RON y fijó una base imponible adicional por un importe de 1 857 137 RON.

Con motivo de la inspección fiscal se constató que la recurrente, Impresa Pizzarotti & C SPA Italia Sucursala Cluj, celebró, en calidad de prestamista, dos contratos de préstamo con SC Impresa Pizzarotti&C SPA Italia [, en calidad de prestataria]: el contrato [omissis] [de] 6 de febrero de 2012, que tenía por objeto la concesión de un préstamo, por parte [de la prestamista], por un importe de 11 400 000 euros, y el contrato [omissis] [de] 9 de marzo de 2012, que tenía por objeto la concesión de un préstamo, por parte [de la prestamista], por un importe de 2 300 000 euros. Estos importes se concedieron en préstamo por un plazo inicial de un año, que podía ampliarse en virtud de un apéndice al contrato. Los contratos de préstamo no contienen ninguna cláusula relativa al devengo de intereses a favor de la recurrente. El 1 de enero de 2013, el saldo pendiente de reembolso ascendía a 11 250 000 euros. Los dos préstamos controvertidos fueron íntegramente reembolsados antes del 1 de abril 2014.

A la luz de estas consideraciones, y teniendo en cuenta el artículo 11, apartado 2 y el artículo 29, apartado 3, de la Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal (Ley n.º 571/2003 por la que se establece el Código Tributario), los órganos de inspección fiscal concluyeron que la sociedad recurrente es una entidad vinculada a la sociedad matriz, que los préstamos concedidos constituyen transferencias que, conforme a la normativa en materia de precios de transferencia, habrían debido efectuarse al precio de mercado, que es el tipo de interés medio aplicado por la Banca Națională a României (Banco Nacional de Rumanía), y que, en consecuencia, debe abonarse un impuesto adicional por un importe de 297 141,92 RON, y que procede fijar una base imponible adicional por un importe de 1 857 137 RON.

Mediante resolución n.º 114/23.11.2017, adoptada por la Dirección General de Grandes Contribuyentes, se desestimó por infundada la reclamación presentada por la recurrente, que versaba sobre el importe controvertido, y el recurso contencioso-administrativo y tributario presentado por la recurrente contra dicha resolución fue registrado en el Tribunalul el 15 de diciembre de 2017.

La recurrente sostiene que las disposiciones legales invocadas por el órgano tributario infringen el artículo 49 TFUE y el artículo 63 TFUE, en la medida en que establecen que las transferencias de dinero [entre una] sucursal residente en un Estado miembro y su sociedad matriz residente en otro Estado miembro constituyen operaciones que pueden estar sujetas a la normativa en materia de precios de transferencia, puesto que esta normativa no resulta de aplicación en el caso de que una sucursal y la sociedad matriz se encuentren en el territorio del mismo Estado.

En conclusión, la recurrente alega que la actuación de las autoridades vulnera la normativa de la Unión.

2. *Fundamentos de Derecho*

El Tribunalul considera que la cuestión de Derecho objeto de examen en el procedimiento contencioso-administrativo se refiere a la legalidad de los actos administrativos tributarios por los que se establece el impuesto de sociedades para las operaciones de transferencia de recursos financieros entre una sucursal y la sociedad matriz, cuando estas son residentes en dos Estados miembros diferentes.

En estas circunstancias, es necesario aclarar si esta modalidad de determinación de la obligación de pago del impuesto constituye una aplicación correcta del Derecho de la Unión con arreglo a lo dispuesto en los artículos 49 TFUE y 63 TFUE.

3. Tras examinar las solicitudes de remisión prejudicial formuladas, el Tribunalul concluyó que, para una solución justa del recurso [*omissis*], procede plantear al Tribunal de Justicia de la Unión Europea las dudas de principio que se desprenden de la cuestión prejudicial formulada.

4. [*omissis*]

5. *Disposiciones jurídicas y jurisprudencia pertinente*

I. *Disposiciones de Derecho nacional aplicables al presente asunto*

Ley n.º 571/2003 por la que se establece el Código Tributario

— Artículo 7 — Definiciones de términos generales

(1) *A efectos del presente Código, con excepción del Título VI, los términos y expresiones que figuran a continuación se definen del siguiente modo:*

[...]

20. *persona — cualquier persona física o jurídica;*

21. *entidades vinculadas — una entidad está vinculada a otra cuando en la relación existente entre ambas concurre, al menos, uno de los siguientes supuestos:*

[...]

c) *una persona jurídica está vinculada a otra persona jurídica si, al menos:*

i) *la primera persona jurídica posee, directa o indirectamente, incluidas las participaciones pertenecientes a entidades vinculadas, al menos el 25 % del valor/número de participaciones del capital o de los derechos de voto de la otra persona jurídica, o si controla a dicha persona jurídica;*

ii) *la segunda persona jurídica posee, directa o indirectamente, incluidas las participaciones pertenecientes a entidades vinculadas, al menos el 25 % del valor/número de participaciones del capital o de los derechos de voto de la primera persona jurídica;*

iii) *una tercera persona jurídica posee, directa o indirectamente, incluidas las participaciones pertenecientes a las entidades vinculadas, al menos el 25 % del valor/número de participaciones del capital o de los derechos de voto tanto de la primera como de la segunda persona jurídica;*

[...]

32. *transferencia — cualquier venta, cesión o enajenación del derecho de propiedad, intercambio de un derecho de propiedad por servicios o por otro derecho de propiedad, así como la transferencia de la masa patrimonial fiduciaria en el marco de una operación de fideicomiso en el sentido del Código Civil.*

— Artículo [11] — Disposiciones especiales a efectos de la aplicación del Código Tributario

(2) *En el marco de una operación entre entidades rumanas y entidades vinculadas no residentes en Rumanía, así como entre entidades rumanas vinculadas, las autoridades tributarias podrán ajustar el importe de los ingresos y de los gastos de cada una de las entidades, según consideren necesario, a fin de reflejar el precio de mercado de los bienes entregados o de los servicios prestados en el marco de la operación. Para fijar el precio de mercado de las operaciones entre entidades vinculadas se aplicará el método más adecuado de entre los previstos a continuación: [...]*

— Artículo 29 — Rentas de un establecimiento permanente

(3) *El beneficio imponible imputable al establecimiento permanente se determinará considerando a este último como una entidad distinta y aplicando la normativa en materia de precios de transferencia para fijar el precio de mercado de una transferencia entre una persona jurídica extranjera y su establecimiento permanente. Cuando el establecimiento permanente no posea una factura de los gastos que le imputa su sede principal, los demás documentos justificativos deberán contener datos que demuestren la realización efectiva de tales costes y la imputación razonable de tales costes al establecimiento permanente aplicando la normativa en materia de precios de transferencia.*

II. Derecho de la Unión Europea:

Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea

Artículo 49

(antiguo artículo 43 CE)

En el marco de las disposiciones siguientes, quedarán prohibidas las restricciones a la libertad de establecimiento de los nacionales de un Estado miembro en el territorio de otro Estado miembro. Dicha prohibición se extenderá igualmente a las restricciones relativas a la apertura de agencias, sucursales o filiales por los nacionales de un Estado miembro establecidos en el territorio de otro Estado miembro.

La libertad de establecimiento comprenderá el acceso a las actividades no asalariadas y su ejercicio, así como la constitución y gestión de empresas y, especialmente, de sociedades, tal como se definen en el párrafo segundo del artículo 54, en las condiciones fijadas por la legislación del país de establecimiento para sus propios nacionales, sin perjuicio de las disposiciones del capítulo relativo a los capitales.

Artículo 63

(antiguo artículo 56 CE)

1. En el marco de las disposiciones del presente capítulo, quedan prohibidas todas las restricciones a los movimientos de capitales entre Estados miembros y entre Estados miembros y terceros países.

2. En el marco de las disposiciones del presente capítulo, quedan prohibidas cualesquiera restricciones sobre los pagos entre Estados miembros y entre Estados miembros y terceros países.

6. Motivos que han llevado al órgano jurisdiccional remitente a plantear las cuestiones prejudiciales

[omissis]

En el presente asunto se solicita al juez que compruebe la legalidad de los actos administrativos tributarios adoptados por el órgano tributario por los que se ha establecido a cargo de la recurrente obligaciones fiscales adicionales en forma de impuesto de sociedades, como consecuencia del hecho de que esta ha transferido liquidez a la sociedad matriz en Italia y que el órgano tributario ha considerado que, a la luz de la normativa nacional antes citada, tales operaciones deben considerarse operaciones entre sujetos vinculados a las cuales se aplica la normativa en materia de precios de transferencia. Los órganos tributarios han decidido actuar así porque el artículo 11, apartado 2, del Código Tributario, antes citado, establece que las transacciones efectuadas entre sujetos rumanos y sujetos vinculados no residentes en Rumanía están sujetas a la normativa en materia de precios de transferencia y el concepto de «sujeto rumano» incluye a la sucursal que constituye un establecimiento permanente de un sujeto no residente en Rumanía, a la luz de lo dispuesto en el artículo 29, apartado 3, del Código Tributario.

Por el contrario, si estas operaciones se hubiesen realizado entre una sucursal y [una] sociedad matriz en Rumanía, no habrían podido considerarse operaciones sujetas a la normativa en materia de precios de transferencia, puesto que el Código Tributario no considera que las sucursales sean entidades distintas cuando no constituyen un establecimiento permanente de una persona jurídica no residente.

El Tribunalul estima que, en la situación controvertida en el litigio principal, se restringe el derecho de establecimiento previsto en el 49 TFUE, en la medida en que las transferencias de efectivo entre una sucursal residente en un Estado miembro y la sociedad matriz no residente están sujetas a condiciones más onerosas que si ese mismo tipo de transferencias se efectúan entre una sucursal y la sociedad matriz que se encuentren en el mismo Estado miembro.

Por estos motivos, teniendo en cuenta que el Tribunal de Justicia de la Unión Europea no se ha pronunciado nunca sobre esta cuestión, el juez estima necesario, para resolver el asunto en primera instancia y con arreglo a lo dispuesto en el artículo 267 TFUE, plantear una petición de decisión prejudicial al Tribunal de Justicia [omissis].

[omissis]

POR LOS MOTIVOS EXPUESTOS

EN NOMBRE DE LA LEY

DECIDE

Con arreglo al artículo 276 TFUE, plantear al Tribunal de Justicia de la Unión Europea la siguiente cuestión prejudicial:

«¿Se oponen el artículo 49 TFUE y el artículo 63 TFUE a una normativa nacional como la controvertida en el litigio principal [artículo 11, apartado 2, y artículo 29, apartado 3, de la Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal (Ley n.º 571/2003 por la que se establece el Código Tributario)], que prevé la posibilidad de reclasificar una transferencia bancaria de efectivo desde una sucursal residente en un Estado miembro a la sociedad matriz residente en otro Estado miembro como una operación que genera ingresos, con la consiguiente obligación de aplicar la normativa en materia de precios de transferencia, mientras que, si la misma operación se hubiera efectuado entre una sucursal y una sociedad matriz, ambas residentes en el mismo Estado miembro, dicha operación no habría podido reclasificarse del mismo modo y no se habría aplicado la normativa en materia de precios de transferencia?»

[omissis]