

AUTO DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Cuarta)  
de 10 de mayo de 2007\*

En el asunto C-492/04,

que tiene por objeto una petición de decisión prejudicial planteada, con arreglo al artículo 234 CE, por el Finanzgericht Baden-Württemberg (Alemania), mediante resolución de 14 de octubre de 2004, registrada en el Tribunal de Justicia el 1 de diciembre de 2004, en el procedimiento entre

**Lasertec Gesellschaft für Stanzformen mbH**

y

**Finanzamt Emmendingen,**

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Cuarta),

integrado por el Sr. K. Lenaerts (Ponente), Presidente de Sala, y el Sr. E. Juhász, la Sra. R. Silva de Lapuerta y los Sres. J. Malenovský y T. von Danwitz, Jueces;

\* Lengua de procedimiento: alemán.

Abogado General: Sr. Y. Bot;

Secretario: Sr. R. Grass;

dado que el Tribunal de Justicia se propone resolver mediante auto motivado, con arreglo al artículo 104, apartado 3, párrafo primero, de su Reglamento de Procedimiento;

oído el Abogado General;

dicta el siguiente

### **Auto**

- 1 La petición de decisión prejudicial versa sobre la interpretación de los artículos 56 CE a 58 CE.
  
- 2 Dicha petición se presentó en el marco de un litigio que tuvo su origen en la resolución mediante la cual el Finanzamt Emmendingen (en lo sucesivo, «Finanzamt») recalificó como reparto de beneficios encubierto los intereses abonados por la demandante a su socio suizo, la sociedad Lasertec AG (en lo sucesivo, «Lasertec»), con vistas a la determinación del impuesto adeudado por la sociedad alemana Lasertec Gesellschaft für Stanzformen mbH (en lo sucesivo, «demandante»).

## Legislación nacional

- 3 El artículo 8a de la Ley del impuesto sobre sociedades (Körperschaftsteuergesetz, en lo sucesivo, «KStG»), que lleva el encabezamiento «Capitales recibidos en préstamo de los accionistas», fue introducido mediante la Ley de medidas de lucha contra el éxodo de empresas (Standortsicherungsgesetz), de 13 de septiembre de 1993 (BGBl. 1993 I, p. 1569). Según la resolución de remisión, esta Ley entró en vigor el 14 de septiembre del mismo año.
  
- 4 En su versión aplicable en el momento de los hechos, el artículo 8a de la KStG contenía las disposiciones siguientes:

«1) La retribución de los recursos ajenos que una sociedad de capital, sujeta sin limitación al impuesto, haya obtenido de un socio que carece de crédito fiscal, que haya poseído en el curso del ejercicio económico una participación sustancial en el capital de la sociedad, se considerará constitutiva de un reparto de beneficios encubierto cuando:

[...]

2. Se haya acordado una retribución calculada según un porcentaje del capital y los recursos ajenos tripliquen durante el ejercicio el valor de la participación de dicho socio, a menos que la sociedad hubiera podido obtener estos recursos ajenos de un tercero en iguales condiciones o si se trata de recursos ajenos prestados para financiar operaciones bancarias habituales. [...]

2) La participación poseída por el socio en el capital propio estará constituida por la fracción del capital propio de la sociedad de capital –tal como aparezca éste al final del ejercicio precedente– que corresponda a la participación del socio en el capital suscrito. El capital propio se define como el capital suscrito, menos las aportaciones aún no desembolsadas [...]

3) Existirá una participación sustancial cuando el socio posea más de una cuarta parte del capital social inicial o nominal de una sociedad de capital, bien directamente, bien por mediación de una sociedad personalista. Lo mismo sucederá cuando el socio posea más de una cuarta parte del capital junto con otros socios con los cuales forme una asociación o que lo controlen, o incluso que controle o que sean controlados juntamente con él. El socio que no posea una participación sustancial se asimilará al que la posea cuando ejerza, de forma independiente o en colaboración con otros socios, una influencia dominante en la sociedad de capital.»

- 5 De la resolución de remisión se desprende que, en general, no tienen derecho al crédito fiscal los socios no residentes.
- 6 A tenor del artículo 54, apartado 6a, de la KStG, el artículo 8a de ésta fue aplicable a partir del ejercicio posterior al 31 de diciembre de 1993.

### **Litigio principal y cuestiones prejudiciales**

- 7 La demandante es una sociedad alemana que fue constituida mediante escritura de 12 de septiembre de 1994. Está sujeta íntegramente al impuesto en Alemania.

- 8 En el momento de los hechos, el capital social de la demandante, que ascendía a 300.000 DEM, era propiedad del Sr. Papke por importe de 100.000 DEM y de Lasertec por importe de 200.000 DEM.
- 9 En virtud de una estipulación contenida en la escritura de constitución de la demandante, las aportaciones iniciales debían desembolsarse inmediatamente por importe de una cuarta parte del capital suscrito, mientras que el resto debía desembolsarse previo requerimiento del órgano de administración.
- 10 Mediante un contrato fechado el 5 de enero de 1995, Lasertec concedió a la demandante un préstamo de 700.000 DEM. La duración inicial del contrato se fijó en dos años. El préstamo y los intereses correspondientes debían devolverse trimestralmente a razón de 34.000 DEM. En 1995, el importe en concepto de intereses relativos a dicho préstamo ascendió a 48.132,64 DEM.
- 11 En el marco de una inspección fiscal practicada durante el mes de agosto de 1997 y relativa al ejercicio de 1995, el inspector comprobó que el importe restante del capital suscrito no había sido desembolsado hasta el 10 de enero de 1995. Por consiguiente, en su opinión, procedía deducir del importe del capital suscrito (a saber, 300.000 DEM) el importe de la aportación no desembolsada a 31 de diciembre de 1994 (a saber, 225.000 DEM). Por lo tanto, el inspector consideró que la parte de los recursos propios de la demandante que era propiedad de Lasertec ascendía, en esta última fecha, a 50.000 DEM. Puesto que el préstamo concedido por Lasertec a la demandante debía calificarse como «capital ajeno», dicho inspector dedujo del importe del citado préstamo (700.000 DEM) el triple de la parte de los recursos propios de la demandante que era propiedad de Lasertec (150.000 DEM), con arreglo al artículo 8a de la KStG. La fracción del importe en concepto de intereses del año 1995 correspondiente al saldo de 550.000 DEM, a saber, 37.818 DEM, fue calificada de «reparto de beneficios encubierto», a efectos de la determinación de la tributación de la demandante para el ejercicio de que se trata.
- 12 Mediante liquidación de fecha 15 de junio de 1998, el Finanzamt consideró que, con arreglo al artículo 8a de la KStG, el importe en concepto de intereses de que se trata

debía recalificarse como reparto de beneficios encubierto y ser gravado como tal. Por consiguiente, corrigió el impuesto adeudado por la demandante correspondiente al ejercicio de 1995, fijándolo en 16.207 DEM.

13 El 2 de julio de 1998, la demandante presentó una reclamación contra dicha liquidación, que el Finanzamt desestimó mediante resolución de 22 de febrero de 1999. La demandante impugnó esta resolución mediante un recurso interpuesto el 22 de marzo de 1999 ante el Finanzgericht Baden-Württemberg.

14 En estas circunstancias, el Finanzgericht Baden-Württemberg decidió suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia las dos cuestiones prejudiciales siguientes:

«1) ¿Debe interpretarse el artículo 57 CE, apartado 1, en el sentido de que las restricciones que “existan” el 31 de diciembre de 1993 en materia de movimientos de capitales entre Estados miembros y terceros países son aquellas cuyo procedimiento de adopción por el legislador nacional ya haya concluido en tal fecha o aquellas que, en dicha fecha, ya eran aplicables, de conformidad con la normativa nacional, a hechos acaecidos?

2) ¿Debe interpretarse el artículo 56 CE, apartado 1, en relación con el artículo 58 CE, en el sentido de que, en consecuencia, la tributación parcial de los intereses pagados por una sociedad de capital domiciliada en un Estado miembro a un prestamista domiciliado en un país tercero que al mismo tiempo es socio de tal sociedad de capital, asimilándolos a una distribución de beneficios, está prohibida, por constituir una discriminación arbitraria o una restricción encubierta de la libre circulación de capitales entre un Estado miembro y un tercer país?»

## Sobre las cuestiones prejudiciales

- 15 En virtud del artículo 104, apartado 3, párrafo primero, del Reglamento de Procedimiento, cuando la respuesta a una cuestión prejudicial pueda deducirse claramente de la jurisprudencia, el Tribunal de Justicia podrá resolver mediante auto motivado.
- 16 Mediante sus cuestiones, el órgano jurisdiccional remitente pide, en esencia, que se dilucide si resulta compatible con las disposiciones del Tratado CE relativas a la libre circulación de capitales una normativa nacional en virtud de la cual los intereses de un préstamo que una sociedad de capital residente abona a un socio establecido en un tercer país y que posee una participación sustancial en el capital de la citada sociedad se consideran, en determinadas circunstancias, un reparto de beneficios encubierto, que se grava en sede de la sociedad residente prestataria.
- 17 El Gobierno francés y la Comisión de las Comunidades Europeas sostienen que la disposición nacional de que se trata en el litigio principal únicamente puede examinarse a la luz de la libertad de establecimiento y no a la de la libre circulación de capitales. Ambos alegan, en sustancia, que la citada disposición versa tan sólo sobre las adquisiciones importantes de participaciones, que pueden conferir una influencia determinante en la sociedad en la que se posee la participación y que, por lo tanto, se halla comprendida exclusivamente dentro del ámbito de aplicación material de la libertad de establecimiento.
- 18 En estas circunstancias, incumbe al Tribunal de Justicia comprobar a la luz de qué libertad deberá analizarse la citada disposición.
- 19 Sobre este particular, según reiterada jurisprudencia, para determinar si una legislación nacional está comprendida en el ámbito de aplicación de una u otra de las libertades de circulación, debe tenerse en cuenta el objeto de la legislación de que se

trata (véanse, en este sentido, las sentencias de 12 de septiembre de 2006, Cadbury Schweppes y Cadbury Schweppes Overseas, C-196/04, Rec. p. I-7995, apartados 31 a 33; de 3 de octubre de 2006, Fidium Finanz, C-452/04, Rec. p. I-9521, apartados 34 y 44 a 49; de 12 de diciembre de 2006, Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation, C-374/04, Rec. p. I-11673, apartados 37 y 38, así como Test Claimants in the FII Group Litigation, C-446/04, Rec. p. I-11753, apartado 36, y de 13 de marzo de 2007, Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation, C-524/04, Rec. p. I-21070, apartados 26 a 34).

- 20 De esta forma, las disposiciones nacionales referidas a la posesión de una participación que confiere una influencia real en las decisiones de la sociedad de que se trata y permite determinar las actividades de ésta están comprendidas dentro del ámbito de aplicación material de las disposiciones del Tratado relativas a la libertad de establecimiento (véanse, en este sentido, las sentencias de 13 de abril de 2000, Baars, C-251/98, Rec. p. I-2787, apartado 22; Cadbury Schweppes y Cadbury Schweppes Overseas, antes citada, apartado 31, y Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation, antes citada, apartado 27).
- 21 Pues bien, en el asunto principal, la medida nacional controvertida se aplica a aquellas situaciones en las que la sociedad prestamista no residente posee una participación sustancial en el capital social de la sociedad prestataria residente, a saber, una participación superior al 25 %.
- 22 La asimilación a la posesión de tal participación de la posesión de una participación menor, pero que, sin embargo, confiere una influencia dominante en la sociedad de que se trata, pone de manifiesto, como señaló la Comisión en sus observaciones escritas, que, en el ánimo del legislador alemán, la medida nacional controvertida en el litigio principal está destinada a aplicarse, con independencia de un determinado límite, a las participaciones que confieren una influencia real en las decisiones de la sociedad de que se trata y permite determinar las actividades de ésta, en el sentido de la jurisprudencia recordada en el apartado 20 del presente auto (véase, por analogía, la sentencia Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation, antes citada, apartado 28).

- 23 Además, de la resolución de remisión se desprende que Lasertec, sociedad prestamista, posee las dos terceras partes del capital social de la demandante, sociedad prestataria. Es indudable que tal participación confiere a Lasertec una influencia determinante en las decisiones y las actividades de la demandante (véase, por analogía, la sentencia *Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation*, antes citada, apartado 32).
- 24 De ello se desprende que el presente asunto se halla comprendido exclusivamente dentro del ámbito de aplicación material de las disposiciones del Tratado relativas a la libertad de establecimiento.
- 25 Aun suponiendo que la medida nacional controvertida en el litigio principal tenga, como sostiene la demandante, efectos restrictivos sobre la libre circulación de capitales, tales efectos serían la consecuencia inevitable del obstáculo a la libertad de establecimiento, tal como señaló el Tribunal de Justicia en la sentencia de 12 de diciembre de 2002, *Lankhorst-Hohorst* (C-324/00, Rec. p. I-11779), y no justifican un examen de la referida medida a la luz de los artículos 56 CE a 58 CE (véanse, en este sentido, las sentencias *Cadbury Schweppes* y *Cadbury Schweppes Overseas*, apartado 33; *Fidium Finanz*, apartados 48 y 49, así como *Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation*, apartado 34, antes citadas).
- 26 Por consiguiente, no procede responder a las cuestiones planteadas a la luz de las disposiciones del Tratado relativas a la libre circulación de capitales.
- 27 Por lo que atañe al capítulo del Tratado relativo a la libertad de establecimiento, éste no contiene disposición alguna que amplíe el ámbito de aplicación de sus disposiciones a aquellas situaciones que impliquen a un nacional de un tercer país establecido fuera de la Unión Europea. Como señaló el Tribunal de Justicia en su dictamen 1/94, de 15 de noviembre de 1994 (Rec. p. I-5267, apartado 81), el objetivo de este último capítulo es asegurar la libertad de establecimiento en provecho de los nacionales de Estados miembros. Por lo tanto, los artículos 43 CE y siguientes no pueden ser invocados en un contexto en el que una sociedad de un tercer país posea una participación que le confiera una influencia determinante en las decisiones y actividades de una sociedad de un Estado miembro (véase por analogía, en lo que se refiere a la libre prestación de servicios, la sentencia *Fidium Finanz*, antes citada, apartado 25).

- 28 Habida cuenta de todo lo anterior, procede responder a las cuestiones planteadas que una medida nacional en virtud de la cual los intereses de un préstamo que una sociedad de capital residente abona a un socio no residente que posee una participación sustancial en el capital de dicha sociedad se consideran, en determinadas circunstancias, un reparto de beneficios encubierto por el que debe tributar la sociedad prestataria afecta principalmente al ejercicio de la libertad de establecimiento en el sentido de los artículos 43 CE y siguientes. Estas disposiciones no pueden invocarse en una situación que implique a una sociedad de un país tercero.

### **Costas**

- 29 Dado que el procedimiento tiene, para las partes del litigio principal, el carácter de un incidente promovido ante el órgano jurisdiccional nacional, corresponde a éste resolver sobre las costas. Los gastos efectuados por quienes, no siendo partes del litigio principal, han presentado observaciones ante el Tribunal de Justicia no pueden ser objeto de reembolso.

En virtud de todo lo expuesto, el Tribunal de Justicia (Sala Cuarta) declara:

**Una medida nacional en virtud de la cual los intereses de un préstamo que una sociedad de capital residente abona a un socio no residente que posee una participación sustancial en el capital de dicha sociedad se consideran, en determinadas circunstancias, un reparto de beneficios encubierto por el que debe tributar la sociedad prestataria afecta principalmente al ejercicio de la libertad de establecimiento en el sentido de los artículos 43 CE y siguientes. Estas disposiciones no pueden invocarse en una situación que implique a una sociedad de un país tercero.**

Firmas