

Asunto C-414/21**Resumen de la petición de decisión prejudicial con arreglo al artículo 98, apartado 1, del Reglamento de Procedimiento del Tribunal de Justicia****Fecha de presentación:**

7 de julio de 2021

Órgano jurisdiccional remitente:

Hof van Cassatie (Tribunal de Casación, Bélgica)

Fecha de la resolución de remisión:

25 de junio de 2021

Parte recurrente:

VP CAPITAL NV

Parte recurrida:

Belgische Staat (Estado belga)

Objeto del procedimiento principal

El objeto del procedimiento principal es un litigio entre el Estado belga (en lo sucesivo, Administración tributaria) y VP CAPITAL NV, en relación con la tributación de la reversión de las depreciaciones del valor de las acciones contabilizadas en Luxemburgo antes del traslado del domicilio de esta sociedad a Bélgica.

Objeto y fundamento jurídico de la petición de decisión prejudicial

En la presente petición de decisión prejudicial, basada en el artículo 267 TFUE, el tribunal remitente pregunta al Tribunal de Justicia, en esencia, si el artículo 49 TFUE se opone a que una sociedad luxemburguesa tribute en Bélgica, en principio, por la reversión de las depreciaciones del valor de las acciones, a no ser que se cumpla un requisito determinado, mientras que una sociedad belga no tributa ese país por dicha reversión, salvo en una excepción determinada, sin que deba cumplirse dicho requisito.

Cuestión prejudicial

¿Vulnera la libertad de establecimiento garantizada en el artículo 49 TFUE una normativa nacional como la controvertida en el presente asunto, en la medida en que da lugar a que una sociedad luxemburguesa —la cual, aun cuando contabiliza las depreciaciones del valor de las acciones en Luxemburgo y, en principio, deduce ciertamente esas depreciaciones de su resultado fiscal, no puede deducirlas efectivamente de su resultado fiscal al existir una situación de pérdidas fiscales— quede sujeta a tributación, después de haber trasladado su domicilio social a Bélgica, por la reversión de dichas depreciaciones en Bélgica, a no ser que los incrementos de valor que subyacen a dicha reversión se consignen en una cuenta indisponible del pasivo, mientras que una sociedad belga que ha contabilizado depreciaciones del valor de las acciones en Bélgica no tributa por la reversión de dichas depreciaciones, siempre que estas no se hayan deducido previamente del resultado fiscal belga, sin que los incrementos de valor que subyacen a dicha reversión deban consignarse en una cuenta indisponible del pasivo?

Disposiciones del Derecho de la Unión invocadas

Artículos 49 TFUE y 54 TFUE.

Disposiciones de Derecho nacional invocadas

Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (Código del Impuesto sobre la Renta 1992; en lo sucesivo: «CIR 92»), artículos 24, párrafo primero, punto 2.º, 44, apartado 1, punto 1.º, 182, 184 *ter*, apartado 2, párrafo segundo, 190, párrafo segundo, 198, punto 7.º, 206, apartado 3, y 521.

Koninklijk Besluit tot uitvoering van het WIB 92 (Real Decreto por el que se aprueba el Reglamento de ejecución del CIR 92; en lo sucesivo, «RD-CIR 92»), artículo 74.

Breve exposición de los hechos y del procedimiento principal

- 1 VP CAPITAL NV es una sociedad constituida en Luxemburgo que también tiene su domicilio social en ese país. Contabilizó una serie de depreciaciones del valor de determinadas acciones y las dedujo de su resultado fiscal. A 30 de abril de 2009, la sociedad tenía en Luxemburgo pérdidas fiscales trasladables por valor de 89 587 962,96 euros.
- 2 El 1 de mayo de 2009, la sociedad trasladó su domicilio social a Bélgica sin mantener un establecimiento permanente en Luxemburgo, transformándose así en una sociedad de Derecho belga.

- 3 Teniendo en cuenta el artículo 206, apartado 3, del CIR 92, en Bélgica no se permitía la deducción de las pérdidas fiscales trasladables acumuladas en Luxemburgo.
- 4 Después del traslado de su domicilio social a Bélgica, la sociedad recuperó parte de las depreciaciones.
- 5 En el año 2011, la Administración tributaria notificó a VP Capital NV una liquidación modificativa de su declaración del impuesto sobre sociedades correspondiente al ejercicio fiscal de 2010, en la que se indicaba que se anularía el aumento del saldo inicial de las reservas practicado a raíz de las reversiones de las depreciaciones, y que se gravarían las reversiones de las depreciaciones.
- 6 En el año 2012, la Administración tributaria emitió una liquidación complementaria del impuesto sobre sociedades correspondiente al ejercicio fiscal de 2010 por importe de 15 965 680,75 euros.
- 7 A continuación, VP CAPITAL NV presentó un recurso en vía administrativa, acompañado de un recurso adicional. Además, interpuso un recurso judicial en materia tributaria ante el rechtbank van eerste aanleg te Antwerpen (Tribunal de Primera Instancia de Amberes), por el que reclamaba la anulación de la liquidación tributaria del impuesto sobre sociedades correspondiente al año 2010, o por lo menos su exención.
- 8 Mediante resolución del rechtbank van eerste aanleg te Antwerpen, de 6 de enero de 2016, se confirmó la liquidación impugnada.
- 9 VP CAPITAL NV presentó un recurso de apelación contra la anterior resolución.
- 10 El hof van beroep te Antwerpen (Tribunal de Apelación de Amberes) confirmó la resolución objeto de apelación mediante sentencia de 4 de septiembre de 2018.
- 11 VP CAPITAL NV ha interpuesto recurso de casación contra la citada sentencia.

Alegaciones esenciales de las partes en el procedimiento principal

- 12 Según la Administración tributaria, la reversión a VP CAPITAL NV en Bélgica de las depreciaciones que se habían contabilizado previamente en Luxemburgo no debe considerarse como la reversión de una depreciación, sino como una plusvalía expresada pero no realizada. De acuerdo con el CIR 92, en caso de que una sociedad extranjera traslade a Bélgica su domicilio social, su establecimiento principal o la sede de su dirección o administración, por cuanto se refiere a los bienes vinculados con los establecimientos extranjeros o a los bienes situados en el extranjero que posea esa sociedad, las plusvalías y pérdidas realizadas posteriormente sobre estos activos se determinarán en relación con su valor contable en el momento de la operación. La plusvalía expresada pero no realizada está exenta del impuesto siempre que se cumpla el requisito de intangibilidad del

artículo 190, párrafo segundo, del CIR 92, esto es, que la plusvalía debe contabilizarse en una cuenta indisponible del pasivo. Dado que VP CAPITAL NV no había consignado la plusvalía realizada por ella desde el punto de vista fiscal o la reversión de las depreciaciones efectuada desde el punto de vista contable en una cuenta del pasivo separada, la Administración tributaria consideró que la reversión de las depreciaciones estaba sujeta a tributación.

- 13 VP CAPITAL NV alega que la normativa en cuestión infringe su libertad de establecimiento.
- 14 En su opinión, el requisito de intangibilidad establecido en el apartado 2 del artículo 190 del CIR 92 —que debe cumplir una sociedad que haya contabilizado depreciaciones del valor de las acciones en el extranjero y que, después de trasladar su domicilio social a Bélgica, recupere dichas depreciaciones, a fin de que la reversión esté exenta de impuestos— tiene como consecuencia que los fondos de que se trata no pueden ser objeto de reparto alguno, ni siquiera de dotación destinada a la reserva legal, ni pueden servir de base o elemento de cálculo para ninguna remuneración o asignación.
- 15 Considera que dicha restricción a una sociedad que contabilizó depreciaciones del valor de las acciones fuera de Bélgica, pero que finalmente no pudo deducirlas efectivamente de su resultado fiscal ni en Bélgica ni en el Estado de origen debido, por un lado, a la situación de pérdidas en que se encontraba y, por otro, a la imposibilidad de trasladar las pérdidas a Bélgica, obstaculiza la libertad de establecimiento en comparación con las sociedades belgas que contabilizan las depreciaciones con arreglo al régimen belga del impuesto sobre sociedades y que pueden recuperarlas posteriormente, sin tal obstáculo y exentas de tributación, siempre que las depreciaciones no se hayan deducido previamente del resultado fiscal.
- 16 A su entender, un obstáculo de este tipo solo puede justificarse si las situaciones no son objetivamente comparables, o si se basa en finalidades imperiosas de interés general, que además deben perseguirse de forma eficaz y proporcionada, lo que no se ha demostrado.

Breve exposición de la fundamentación de la petición de decisión prejudicial

- 17 El tribunal remitente se pregunta si la sentencia de 27 de febrero de 2020 en el asunto Aures Holdings, C-405/18, EU:C:2020:127, que se refiere a una norma de Derecho nacional en virtud de la cual las pérdidas fiscales que una sociedad ha acumulado en un Estado miembro, después de trasladar su residencia fiscal a otro Estado miembro, no pueden invocarse en este último Estado miembro, puede aplicarse también a una normativa nacional como la controvertida en el presente asunto, de acuerdo con la cual las depreciaciones del valor de las acciones que una sociedad ha contabilizado en un Estado miembro, y que ha deducido, en principio, de su resultado fiscal en dicho Estado miembro, pero que no ha podido deducir efectivamente de su resultado fiscal al existir una situación de pérdidas fiscales,

no pueden invocarse en otro Estado miembro después del traslado a este último de su domicilio social, a menos que los incrementos de valor que subyacen a dicha reversión se contabilicen en una cuenta no disponible del pasivo.

- 18 Además, se plantea la cuestión de si la sentencia dictada en el asunto Aures Holdings es contraria o no a la jurisprudencia de la sentencia en el asunto Bevola y Jens W. Trock, C-650/16, EU:C:2018:424, como alega VP CAPITAL NV. Según la sentencia Aures Holdings, la doctrina de las pérdidas definitivas, tal y como se desarrolló en la sentencia Bevola y Jens W. Trock —según la cual, por lo que respecta a un establecimiento permanente no residente que ha cesado plenamente en sus actividades y cuyas pérdidas no han podido ser objeto de deducción de su beneficio imponible en el Estado miembro en que ejercía esas actividades ni pueden serlo ya, la situación de la sociedad residente titular de tal establecimiento no es distinta, a efectos del objetivo de evitar la doble deducción de las pérdidas, de la de una sociedad residente titular de un establecimiento permanente residente, aun cuando las situaciones de estas dos sociedades no son, en principio, comparables—, no puede aplicarse a la situación de una sociedad que, tras haber trasladado su sede de dirección efectiva y, con ello, su residencia fiscal del Estado miembro de su sede social a otro Estado miembro, trata de deducir en este pérdidas que sufrió en el primer Estado miembro en un período impositivo en el que este ejercía, con carácter exclusivo, su competencia fiscal respecto a dicha sociedad.

DOCUMENTO DEL TRIBUNAL