

C-601/23-1

Sección 1ª de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco
Euskal Autonomia Erkidegoko Justizia Auzitegi Nagusia Administrazio-Auzietako Salaren 1. Atala

C/ Barroeta Aldamar, 10 2ª Planta - Bilbao
94-4016655 - tsj.salacontencioso@justizia.eus
NIG: 4802033320220000333

0000354/2022 Sección: PRA Procedimiento ordinario (Migración) / (Migrazioa) Prozedura arrunta

AUTO

ILMOS. SRES.

PRESIDENTE: D. LUIS ÁNGEL GARRIDO BENGOETXEA

MAGISTRADOS: D. LUIS JAVIER MURGOITIO ESTEFANÍA

D. JUAN CARLOS da SILVA OCHOA

Siendo ponente D. Luis Javier Murgoitio Estefanía.

En Bilbao a, diecinueve de septiembre de dos mil veintitrés.

I.- ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- Hechos anteriores al proceso. La sociedad CREDIT SUISSE SECURITIES (EUROPE) LIMITED, residente en Reino Unido y con sede en Londres, sin contar con mediación de establecimiento permanente en el territorio foral de Bizkaia obtuvo en el ejercicio 2.017 la suma de **2.763.848,73 €**, en concepto de dividendos distribuidos por sociedad residente en Bizkaia, "**Gamesa Renewable Energy, S.A**", por los cuales se le practicó retención fiscal a efectos de Impuesto sobre la Renta de No Residentes -IRNR-. Dicha retención, en función de la normativa interna del impuesto, venía fijada en el 19 por 100, porcentaje igual al de los residentes, que quedó minorado al 9 por ciento en base al Convenio de Doble Imposición hispano-británico, -CDI-, que la limita al 10%, resultando así **276.384,87 €**.

De este modo, considerando que en dicho ejercicio se encontraba en pérdidas y que no podía recuperar en su país de residencia la diferencia del 9 por 100, mientras que, en cambio, una sociedad residente en Bizkaia si lo haría a través del Impuesto de Sociedades al ser la retención "*a cuenta*" del mismo, y proceder la devolución si no existía cuota positiva en el ejercicio, solicitó al Servicio de Tributos Directos de la Hacienda Foral vizcaína el 10 de febrero de 2.021, la rectificación de las autoliquidaciones presentadas por la firma retenedora "**Siemens Gamesa**", con devolución en calidad de ingreso indebido de dicho porcentaje, lo que fue desestimado por dicha Administración por Resolución de 15 de febrero de 2.021.

Dicha sociedad promovió el 18 de marzo de 2.021 reclamación económico-administrativa con número 299/2021, ante el Tribunal Económico-Administrativo Foral de Bizkaia, -TEAFB-, en que sus alegaciones partían de la premisa de producirse un trato discriminatorio para los contribuyentes No Residentes por parte de la Norma Foral del tributo 12/2013, de 5 de diciembre, cuando se encuentran en situación de pérdidas fiscales, lo que ocurriría en el caso una vez que su

Inscrito en el registro del Tribunal de Justicia con el número <u>1269600</u>
Luxemburgo, el <u>03. 10. 2023</u>
Fax/E-mail: _____
Presentado el: <u>29/09/23</u>
El Secretario, por orden <i>[Firma]</i> Leticia Carrasco Marco Administradora

Firmado por:
Luis Javier Murgoitio Estefanía,
Luis Angel Garrido Bengoetxea,
Juan Carlos da Silva Ochoa,
Jose Maria Ortunondo Rocandio

URL firma electrónica./Sinadura elektronikoaaren URLa: <https://psp.justizia.eus/SCDD/index.html>

Fecha: 22/09/2023 12:45

CSV: 48020333001-c8aa303e25d2aeb3a55f002c76091ac5cvjSAA==

declaración en el país de residencia, Reino Unido, tuvo base imponible negativa, mientras que el contribuyente residente obtendrá la devolución de la retención en tal situación, para lo cual se invocaba en especial la STJUE de 22 de noviembre de 2018 en asunto C-575/17.

El acuerdo del TEAFB de 23 de febrero de 2.022, -folios 8 a 16 de estos autos-, desestimaba dicha reclamación, y después de hacer extensa mención a los precedentes del Tribunal de Justicia europeo y la normativa foral vigente, concluía que no procedía la devolución de la suma retenida al apreciar diferencias entre el supuesto enjuiciado y el examinado por el TJUE en el *caso Sofina*, pues en este asunto se daba la situación de que los dividendos abonados por una sociedad francesa a las sociedades no residentes quedaban sujetos a una retención en origen del 25 por 100 de su importe, reducible en base a un eventual CDI, mientras que en el caso examinado, los dividendos percibidos por una sociedad residente se integran en la base imponible del Impuesto sobre Sociedades y, en caso de pérdidas, la tributación queda aplazada hasta el ejercicio posterior positivo, (con ventaja de tesorería, e incluso falta de tributación si no se llegan a producirse resultados positivos suficientes antes de su cese), mientras que los dividendos obtenidos por una sociedad no residente tributan de manera inmediata y definitiva.

En tal situación, el TEAF, ponía el acento en que no se daba la diferenciación de trato que dicha sentencia había apreciado, puesto que la normativa foral establece porcentajes de retención iguales para residentes y no residentes, creando un escenario fiscal diferente, a cuyo efecto, citaba los párrafos 40 y 41 de las Conclusiones del Abogado General Melchior Wathelet en el aludido asunto C-575/2017, destacando de ellos la idea de que el reparto equilibrado de la potestad tributaria puede lograrse con fórmulas no discriminatorias, como la práctica de una retención en la fuente común para ambos grupos, y esa medida sería precisamente la recogida por la normativa foral aplicable a este caso, añadiendo que el juicio de igualdad resultaba independiente de la tributación que aplique el Reino Unido, y se debe basar tan solo en la tributación exigida en el THB, de manera que la posible superior global tributación del accionista no es relevante para el país de origen del dividendo, si tiene establecido un tratamiento igual respecto del residente. También se rechazaba que la sociedad reclamante hubiese probado de modo fehaciente su situación de pérdidas fiscales en el ejercicio de 2.017.

SEGUNDO.- La controversia procesal. El proceso contencioso-administrativo interpuesto ante esta Sala del País Vasco el 4 de mayo de 2.022 a nombre de la sociedad “CREDIT SUISSE SECURITIES (EUROPE) LIMITED”, por medio del escrito principal de demanda registrado el día 19 de julio de 2.022, -folios 43 a 53-, pretende la anulación de dicho acuerdo del TEAF y el reconocimiento del derecho a obtener la devolución de dicha suma de 276.384,87 €, más intereses de demora, fundándose exclusivamente en razones de pedir propias del Derecho de la Unión Europea. –DUE-, que frente al criterio del órgano de reclamación defienden la concurrencia de un trato discriminatorio que parte de la configuración de la retención al no residente como impuesto definitivo sin el menor mecanismo de devolución en caso de pérdidas, mientras que para la sociedad residente, sujeta al Impuesto sobre Sociedades, se trata de un pago a cuenta de este tributo y solo conlleva tributación efectiva si la sociedad cuenta en el ejercicio impositivo con base imponible positiva, pues en caso de base imponible negativa, las retenciones no tributan y son objeto de devolución.

Firmado por:
Luis Javier Murguio Estefanía,
Luis Angel Garrido Bengoetxea,
Juan Carlos da Silva Ochoa,
Jose Maria Ontuondo Rocandio

URL firma electrónica /Sinadura elektronikoaaren URLa: <https://psp.justizia.eus/SCDD/Index.html>

CSV: 4802033001-c8a303e25d2aeb3a55f002c76091ac5cviJ5AA==

Fecha: 22/09/2023 12:45

Firmado por: Luis Javier Murguito Estefania, Luis Angel Garrido Bengoetxea, Juan Carlos de Silva Ochoa Jose Maria Ortundo Rocandio	
URL firma electrónica /Sinadura elektronikoaren URLa: https://psp.justizia.eus/SCDD/index.html	Fecha: 22/09/2023 12:45
CSV: 4802033001-c8a303e25d2aeb3a55f002c76091ac5cvJ5AA==	

Se invoca la doctrina de la STJUE en el asunto C-575/2017, de 22 de noviembre de 2.018, y también de la recaída en el asunto C-572/2020, de la que transcribe los párrafos 46 a 49, aportando las claves de otro precedente referido a la imposición en Alemania. Examinando después la eventual neutralización en base al Convenio para evitar la doble imposición, deduce que no permite la compensación en situación de pérdidas una vez que su artículo 22.2 requiere, para que sea deducible la retención, que concurren beneficios o ganancias gravables. El Reino Unido no tiene obligación de devolver la retención del impuesto soportado en España, y solo reconoce un crédito fiscal en caso de cuota positiva, no pudiéndose tampoco deducir en ejercicios posteriores. La prueba de esa neutralización correspondería a la Administración de acuerdo con la Sentencia de la Audiencia Nacional española que transcribe.

En lo que se refiere a la prueba de la situación de pérdidas fiscales en 2.017, y después de cuestionar que el TEA Foral la pusiese en duda sin haber existido previo debate entre las partes, remite a diversas declaraciones fiscales aportadas como Anexos I a V, entre otros documentos. Se hacían asimismo referencias a principios constitucionales internos, (capacidad económica); o a la jurisprudencia sobre restricciones a la libre circulación de capitales asociadas al IRNR.

Finalmente, se proponía a este tribunal el planteamiento de Cuestión Prejudicial ante el TJUE, o Cuestión de Inconstitucionalidad ante el Tribunal Constitucional español.

La contestación de la Diputación Foral de Bizkaia se articulaba en escrito de las páginas 79 a 87, en el que se hacía extensa relación de la normativa aplicable y se rechazaba la discriminación denunciada respecto de las entidades residentes, incidiendo nuevamente sobre la igualdad de la retención, que en base al CDI entre el Reino de España y el Reino Unido e Irlanda del Norte, queda reducido al 9%. Sostiene que los supuestos de la jurisprudencia invocada por la entidad recurrente, referida a las instituciones de inversión colectiva, -IIC-, en función de la Directiva 2009/65/CE, difieren notablemente del examinado en este litigio (por tratarse allí de tributación del 1% frente al 15 o 18%, y no idéntica como en este caso), citando en especial la STS de 5 de enero de 2.021. Y, respecto de la doctrina del TJUE en el asunto C-575/2017, “*Sofina y otros*”, se reiteran las consideraciones del TEA Foral. Además de negar fundamento al eventual planteamiento de una Cuestión de Inconstitucionalidad, hacía oposición en lo que atañe a la prueba de la situación de pérdidas fiscales en el ejercicio que la parte recurrente proclama.

TERCERO.- La providencia de 13 de junio de 2.023 y el trámite de audiencia

Conclusa la tramitación ordinaria del proceso, y antes de la sentencia, se ha dictado la referida Providencia, en los siguientes términos;

“Haciendo uso el Tribunal de la facultad que le concede el artículo 33.2 de la Ley reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa (LJCA), y sin prejuzgar el fallo, ni el definitivo planteamiento de la cuestión de interpretación ante el TJUE que la sociedad recurrente propone en base a la alegada vulneración del artículo 63 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea, se otorga a las partes un plazo común de DIEZ DIAS, para que puedan formular las alegaciones que consideren

pertinentes a ese objeto.

En particular, considera esta Sala de interés que se tomen en cuenta los recientes pronunciamientos de la jurisprudencia interna, -así, entre las más recientes, la STS C-A Sección Segunda, de 5 de abril de 2.023, (ROJ1432/2023, en Cas. nº 7260/21-, y asimismo los pronunciamientos de TJUE sobre materias afines, y que se destaquen en su caso no solo los criterios sobre el principio de neutralización del Convenio de Doble Imposición, existente también en este caso, sino las consecuencias que se deriven de que tanto la sociedad no residente que es parte actora como las sociedades residentes estén sujetas al mismo régimen fiscal de retención y pago del tributo. Igualmente, cabrá examinar los hipotéticos mecanismos internos de devolución en favor de entidades no residentes a que alude la representación de la DFB, y el valor determinante de que la sociedad haya de estar "en pérdidas".

Por medio de escritos con fechas respectivas de 28 y 29 de junio de este año, las partes cumplieron dicho trámite de audiencia y reiteraron sus posiciones contrarias entorno al planteamiento de Cuestión Prejudicial, refiriéndose la parte recurrente a los más recientes pronunciamientos de la jurisprudencia interna y la del TJUE, mencionando las SSTS de 5 de abril de 2.023 en Casación nº 7260/2021, y las varias que le han seguido con el mismo criterio, del alto tribunal y de la Sala de la Audiencia Nacional, y volviendo a remitir a las de los casos "*Silicones*" o "*Sofina*" por parte del Tribunal de la Unión.

Por su parte, la representación de la DFB, expuso su criterio en relación con los últimos pronunciamientos del Tribunal Supremo español diferenciándolos del presente y analizando éste desde la perspectiva de la regulación foral, aquejando finalmente la falta de acreditación de las pérdidas.

II.- FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- Derecho nacional aplicable al caso.

-Artículo 21 del Concierto Económico entre el estado español y el País Vasco, aprobado por Ley 12/2002, de 28 de mayo.

Uno. El Impuesto sobre la Renta de No Residentes es un tributo concertado que se regirá por las mismas normas sustantivas y formales que las establecidas en cada momento por el Estado.

Las concordancias con la legislación del Estado corresponden al vigente Real Decreto Legislativo 5/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes.

-Norma Foral 12/2013, de 5 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de no Residentes (BOB de 13 de diciembre),

Artículo 1. Naturaleza, objeto y ámbito de aplicación.

1. El Impuesto sobre la Renta de no Residentes es un tributo de carácter directo que

Firmado por:
Luis Javier Murguio Estefanía,
Luis Angel Garrido Bengoetxea,
Juan Carlos da Silva Ochoa,
Jose Maria Ortuondo Rocandio

URL firma electrónica./Sinadura elektronikoa URLa: <https://psp.justizia.eus/SCDD/index.html>

Fecha: 22/09/2023 12:45

CSV: 4802033001-c8a303e25d2aeb3a55f002c76091ac5cvJSA==

grava:

a) La renta obtenida en Bizkaia, en los términos previstos en esta Norma Foral, por las personas físicas y entidades no residentes en territorio español que actúen en el mismo sin mediación de establecimiento permanente.

b) La renta obtenida mediante establecimiento permanente domiciliado en Bizkaia por las personas físicas y entidades no residentes en territorio español.

2. Lo dispuesto en esta Norma Foral será de aplicación:

a) A las personas físicas o entidades no residentes en territorio español que, sin mediación de establecimiento permanente, obtengan rentas en el Territorio Histórico de Bizkaia, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 13 de esta Norma Foral

b) (...)

Artículo 4. Tratados y convenios.

Lo establecido en la presente Norma Foral se entenderá sin perjuicio de lo dispuesto en los tratados y convenios intencionales que hayan pasado a formar parte del ordenamiento interno español.

Artículo 13. Rentas obtenidas en Bizkaia.

1. (...)

2. Se consideran rentas obtenidas o producidas en territorio vizcaíno las siguientes rentas obtenidas sin mediación de establecimiento permanente:

(....)

g) Los dividendos y otros rendimientos derivados de la participación en los fondos propios de entidades públicas vascas con domicilio fiscal en Bizkaia, así como los derivados de la participación en fondos propios de entidades privadas en la cuantía prevista en el apartado 4 de este artículo.

Artículo 25. Cuota tributaria.

1. La cuota tributaria se obtendrá aplicando a la base imponible determinada conforme al artículo anterior, los siguientes tipos de gravamen:

a) Con carácter general el 24 por 100. No obstante, el tipo de gravamen será el 19 por ciento cuando se trate de contribuyentes residentes en otro Estado miembro de la Unión Europea o del Espacio Económico Europeo con el que exista un efectivo intercambio de información tributaria, en los términos previstos en la disposición adicional vigésimocuarta de la Norma Foral 2/2005, Tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia.

Artículo 31. Obligación de retener e ingresar a cuenta.

Firmado por:
Luis Javier Murguio Estefania,
Luis Angel Garrido Bengoetxea,
Juan Carlos da Silva Ochoa,
Jose Maria Ortuondo Rocandio

URL firma electrónica /Sinadura elektronikoaren URLa: <https://psp.justizia.eus/SCDD/index.html>

Fecha: 22/09/2023 12:45

CSV: 4802033001-c8a303e25d2aeb3a5f002c76091ac5cv/JSAA==

1. Estarán obligadas a practicar retención e ingreso a cuenta, respecto de las rentas sujetas a este Impuesto, que satisfagan o abonen:

a) Las entidades, incluidas las entidades en régimen de atribución, residentes en territorio español.

2. Los sujetos obligados a retener deberán retener o ingresar a cuenta una **cantidad equivalente a la que resulte de aplicar las disposiciones previstas en esta Norma Foral para determinar la deuda tributaria correspondiente a los contribuyentes por este Impuesto sin establecimiento permanente** o las establecidas en un convenio para evitar la doble imposición que resulte aplicable, sin tener en consideración lo dispuesto en los apartados 2 y 6 del artículo 24, en el artículo 26 y en el apartado 7 del artículo 33 de esta Norma Foral.

3. Los sujetos obligados a retener o a ingresar a cuenta asumirán la obligación de efectuar el ingreso en la Hacienda Foral, sin que el incumplimiento de aquella obligación pueda excusarles de ésta.

-Norma Foral del Impuesto sobre Sociedades 11/2013, de 5 de diciembre. - NFIS-. (BOB núm. 238 de 13 de diciembre de 2013).

Artículo 68 Deducción de las retenciones e ingresos a cuenta

1. Serán deducibles de la cuota efectiva:

a) Las retenciones, excepto las que correspondan a rentas que no se integren en la base imponible por aplicación de lo dispuesto en el apartado 3 del artículo 39 de esta Norma Foral.

b) Los ingresos a cuenta.

2. Cuando el importe total de dichos conceptos supere el de la cuota efectiva, la Administración tributaria procederá a devolver, de oficio, el exceso.

Artículo 130 Pagos a cuenta

1. Las entidades, incluidas las comunidades de bienes y las de propietarios, que satisfagan o abonen rentas sujetas a este Impuesto, *estarán obligadas a retener* o a efectuar ingresos a cuenta, en concepto de pago a cuenta, la cantidad que se determine reglamentariamente *y a ingresar, en los casos y formas que se establezcan*, su importe en la Hacienda Foral de Bizkaia de conformidad con lo establecido en el Concierto Económico.

-Convenio entre el Reino de España y el Reino Unido de Gran Bretaña e Irlanda del Norte para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en materia de impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio y su Protocolo, hecho en Londres el 14 de marzo de 2013.

Artículo 10. Dividendos

1. Los dividendos pagados por una sociedad residente de un Estado contratante a un residente del otro Estado contratante pueden someterse a imposición en ese otro

Firmado por:
Luis Javier Miurgotio Estefanía,
Luis Angel Gairido Bengoetxea,
Juan Carlos da Silva Ochoa,
Jose Maria Ortuondo Rocandio

URL firma electrónica /Sinadura elektronikoaren URLa: <https://psp.justizia.eus/SCDD/index.html>

Fecha: 22/09/2023 12:45

CSV: 4802033001-c8a303e25d2aeb3a55f002c76091ac5cv\JSAA==

Estado.

2. Sin embargo, dichos dividendos:

- a) pueden someterse también a imposición en el Estado contratante en que resida la sociedad que paga los dividendos y según la legislación de ese Estado, pero si el beneficiario efectivo de los dividendos es un residente del otro Estado contratante, el impuesto así exigido no podrá exceder del:
- b) 10 por ciento del importe bruto de los dividendos, excepto por lo dispuesto en el subapartado a) (ii);

Artículo 22 Eliminación de la doble imposición

2. De conformidad con las disposiciones contenidas en la legislación del Reino Unido relativas a la posibilidad de deducir del impuesto británico los impuestos debidos en un territorio fuera del Reino Unido o, cuando corresponda, relativas a la exención del impuesto británico de un dividendo o de los beneficios de un establecimiento permanente procedentes de un territorio fuera del Reino Unido (sin que afecte los principios generales de este artículo):

- a) el impuesto español debido en virtud del Derecho de España y de conformidad con el presente Convenio, bien directamente o mediante deducción, respecto de los beneficios, renta o ganancias gravables procedentes de fuente española (con excepción del impuesto sobre los dividendos debido por razón de los beneficios con cargo a los que se pagan los dividendos), *será deducible contra el impuesto británico calculado respecto de esos mismos beneficios, renta o ganancias gravables, sobre los que se calcula el impuesto español;*
- b) los dividendos pagados por una sociedad residente de España a una sociedad residente del Reino Unido estarán exentos del impuesto británico siempre que la exención resulte aplicable y se cumplan las condiciones para la exención previstas en la normativa del Reino Unido;

SEGUNDO.- Derecho de la Unión aplicable.

Se invoca como vulnerado el artículo 63 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea (texto consolidado publicado en el DOUE de 30 de marzo de 2.010), integrante del derecho originario y de eficacia directa, que, referida a CAPITAL Y PAGOS, establece;

Artículo 63. (antiguo artículo 56 TCE).

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.

Firmado por:
Luis Javier Murgonio Estefanía,
Luis Angel Garrido Bengoetxea,
Juan Carlos da Silva Ochoa,
Jose Maria Ortuondo Rocandio

URL firma electrónica /Sinadura elektronikoaeren URLa: <https://psp.justizia.eus/SCDD/index.html>

Fecha: 22/09/2023 12:45

CSV: 4802033001-c8aa303e25d2aeb3a55f002c76091ac5cvjJSA==

Junto a él se consideran vinculantes cuantas resoluciones del Tribunal de Justicia, u otros del ámbito de la Unión Europea, se hayan pronunciado al respecto esta materia, dentro de las cuales en el proceso se citan especialmente, la STJUE de 22 de noviembre de 2018, *Sofina y otros*, C-575/17, EU:C:2018:943, y la de 16 de junio de 2022; ECLI:EU:C:2022:469, nº de Resolución: 62020CJ0572, nº Recurso: C-572/2020.

TERCERO.- Cuestión prejudicial.

1.El fundamento que lleva a este tribunal al planteamiento de una consulta prejudicial al alto tribunal comunitario europeo al amparo del artículo 267 del TFUE, se encuentra en dicha misma disposición y en la interpretación que esa posibilidad ha venido teniendo, al menos, desde la Sentencia de 6 de octubre de 1982, *Cilfit y otros*. C-283/81, EU:C: 1982:335,

Así, otras más recientes, como la STJUE, Sección 1ª, de 30 de enero de 2019 (ROJ: STJUE 4/2019) en Recurso: C-587/17 destacan que;

"(...) de reiterada jurisprudencia del Tribunal de Justicia resulta que la obligación, recordada en el apartado 74 de la presente sentencia, de la Cour de cassation (Tribunal de Casación) de someter, cuando se le plantea una cuestión de Derecho de la Unión, esta cuestión al Tribunal de Justicia con carácter prejudicial no incumbe a la Cour de cassation (Tribunal de Casación) *cuando esta comprueba que la cuestión suscitada no es pertinente, que la disposición de Derecho de la Unión de que se trata ya ha sido objeto de interpretación por el Tribunal de Justicia o que la correcta aplicación del Derecho de la Unión se impone con tal evidencia que no deja lugar a duda razonable alguna*, debiendo valorarse la existencia de tal eventualidad en función de las características propias del Derecho de la Unión, de las dificultades concretas que presente su interpretación y del riesgo de divergencias jurisprudencia/es dentro de la Unión [véanse, en este sentido, las sentencias de 6 de octubre de 1982, *Cilfit y otros*, 283/81, EU:C:1982:335, apartado 21 ; de 9 de septiembre de 2015, *Ferreira da Silva e Brito y otros*, C-160/14, EU:C:2015:565, apartados 38 y 39, y de 4 de octubre de 2018, *Comisión/Francia (Retenciones en la fuente de los rendimientos del capital mobiliario)*, C-416/17, EU:C:2018:811, apartado 110]".

En la STJUE Sección 1ª del 15 de marzo de 2017 (ROJ: PTJUE 79/2017) en Asunto C 3/16, se lee que;

"Es preciso recordar con carácter preliminar que, conforme al artículo 267 TFUE, párrafo tercero, los órganos jurisdiccionales cuyas decisiones no sean susceptibles de ulterior recurso judicial de Derecho interno están obligados a someter la cuestión al Tribunal de Justicia (véase, en este sentido, la sentencia de 6 de octubre de 1982, *Cilfit y otros*, 283/81, EU:C: 1982:335, apartado 6). 32 En efecto, la obligación de someter al Tribunal de Justicia una cuestión prejudicial, establecida en el artículo 267 TFUE, párrafo tercero, se inserta en el marco de la colaboración, instituida con el fin de garantizar la correcta aplicación y la interpretación uniforme del Derecho de la Unión en el conjunto de los Estados miembros, entre los órganos jurisdiccionales nacionales, en su calidad de jueces competentes para la aplicación del Derecho de la Unión, y el Tribunal de Justicia (véase, en este sentido, la

Firmado por:
Luis Javier Murgotio Estefanía,
Luis Angel Garrido Bengoetxea,
Juan Carlos da Silva Ochoa
Jose Maria Ontuondo Rocandio

URL firma electrónica /Sinadura elektronikoaaren URLa: <https://psp.justizia.eus/SCDD/Index.html>

Fecha: 22/09/2023 12:45

CSV: 4802033001-c8aa303e25d2aeb3a55f002c76091ac5cviJSAA==

sentencia de 9 de septiembre de 2015, X y van Dijk, C-72/14 y C-197/14 , EU:C:2015:564 , apartado 54).

33.- Asimismo, esta obligación de someter una cuestión prejudicial al Tribunal de Justicia que establece el artículo 267 TFUE, párrafo tercero, tiene por objetivo, en particular, impedir que se consolide en un Estado miembro una jurisprudencia nacional que no se ajuste a las normas del Derecho de la Unión (véase, en este sentido, la sentencia de 15 de septiembre de 2005, Intermodal Transports, C-495/03, EU: C:2005: 552, apartado 29)."

Y la STJUE, sección I, de 17 de julio de 2014 en asunto C-58/13 (Torresi) declaraba;

"32. En ese sentido hay que recordar que, aun cuando haya una jurisprudencia del Tribunal de Justicia que resuelva la cuestión de Derecho discutida, los órganos jurisdiccionales nacionales conservan, en cualquier caso, plena libertad para someter la cuestión al Tribunal de Justicia si lo consideran oportuno (véase la sentencia Cilfit, 283/81, EU:C: 1982:335, apartados 13 a 15), sin que el hecho de que las disposiciones cuya interpretación se solicita hayan sido ya interpretadas por el Tribunal de Justicia se oponga a que éste se pronuncie de nuevo (véase, en ese sentido, la sentencia Boxus y otros, C-128/09 a C-131/09 , C- 134/09 y C-135/09 , EU:C:2011 :667 , apartado 32).

Por último, la STJUE, Sección 1ª de 9 de septiembre de 2015 (ROJ: PTJUE 171/2015 - ECLI: EU: C: 201 5:564) en asunto C-72/14, señala:

"53. El artículo 267 TFUE atribuye competencia al Tribunal de Justicia para pronunciarse con carácter prejudicial tanto sobre la interpretación de los Tratados y de los actos adoptados por las instituciones, órganos u organismos de la Unión como sobre la validez de esos actos. Ese artículo dispone en su párrafo segundo que un órgano jurisdiccional nacional podrá pedir al Tribunal de Justicia que se pronuncie sobre una cuestión prejudicial si estima necesaria una decisión al respecto para poder emitir su fallo, y en su párrafo tercero que estará obligado a hacerlo cuando sus decisiones no sean susceptibles de ulterior recurso judicial de Derecho interno (sentencia Melki y Abdeli, C-188/10 y C-189/10, EU: C: 2010:363, apartado 40). (....)

(.....)

57. A este respecto, procede recordar que corresponde exclusivamente al órgano jurisdiccional nacional, que conoce del litigio y que debe asumir la responsabilidad de la decisión jurisdiccional que adopte, apreciar, a la luz de las particularidades del asunto, tanto la necesidad de una decisión prejudicial para poder dictar sentencia, como la pertinencia de las cuestiones que plantea al Tribunal de Justicia (sentencia Eon Aset Menidjmunt, C-118/11, EU:C:2012:97, apartado 76).

58. Asimismo, debe señalarse que la jurisprudencia derivada de la sentencia CILFIT y otros (283/81, EU:C: 1982:335) atribuye exclusivamente al órgano jurisdiccional nacional la misión de apreciar s; la correcta aplicación del Derecho de la Unión es tan evidente que no deja lugar a ninguna duda razonable y, consecuentemente, la de decidir no plantear al Tribunal de Justicia una cuestión de interpretación del Derecho de la Unión que se ha suscitado ante él (sentencia

Firmado por:
Luis Javier Murguio Estefanía,
Luis Angel Garrido Bengoetxea,
Juan Carlos da Silva Ochoa,
Jose Maria Ortunondo Rocandío

URL firma electrónica /Sinadura elektronikoaren URLa: <https://psp.justizia.eus/SCDD/index.html>

Fecha: 22/09/2023 12:45

CSV: 4802033001-c8a303e25d2aeb3a55f002c76091ac5cviUSAA==

Intermodal Transports, C-495/03, EU:C:2005:552, apartado 37 y jurisprudencia citada) y resolver bajo su propia responsabilidad (sentencia Cilfit y otros, 283/81, EU:C:1982:335 , apartado 16)".

2. En consecuencia, estima este Tribunal que procede suscitar la cuestión prejudicial instada por la parte recurrente en función de las dudas que a continuación se desarrollan;

En primer lugar, no debe omitirse que en la jurisprudencia interna existen asimismo precedentes muy numerosos relativos a la diferencia de trato fiscal a los no residentes respecto de rendimientos obtenidos en España.

Exponente reciente de esa línea es la Sentencia del Tribunal Supremo de 5 de abril de 2.023, (ROJ1432/2023, en Cas. nº 7260/21) ampliamente comentada por las partes en sentido dispar, y de la que se deduce con claridad, -en el supuesto de los Fondos de Inversión Libre o no armonizados, no residentes [*"FIL o Hedge Fund"*] y sus comparables residentes en España-, que, en consonancia con la doctrina del TJUE, la neutralización de los efectos de la restricción a la libre circulación de capitales producida en la legislación nacional tan sólo se podrá considerar alcanzada por el efecto de las previsiones de los Convenios de Doble imposición en aquellos casos en tales disposiciones permitan que el impuesto retenido en origen en aplicación de la normativa nacional pueda deducirse del impuesto debido en el otro Estado miembro hasta el límite de la diferencia de trato a que da lugar la normativa nacional.

Sin embargo, lo que define la situación de las sociedades no residentes con relación a las residentes, respecto del IRNR, y por razón del cobro de dividendos societarios, es que ambos grupos están sometidos al mismo tipo de gravamen, inicialmente del 19 por 100, y este es el elemento de equiparación que lleva a la Administración demandada a sostener la ausencia de infracción en materia de libre circulación de capitales, aun cuando el tratamiento fiscal indirecto de ambos sujetos pasivos resulte diferenciado, de manera que en el supuesto de ejercicios en pérdidas, la mecánica del IS conduce a la devolución íntegra en todo caso de la retención a la sociedad residente, -artículo 68.2 de la NFIS-, y en cambio, para los no residentes, queda solo hipotéticamente compensada a través de los Convenios de Doble Imposición, como posibilidad que, en el caso del CDI hispano-británico de 2.013, en esta ocasión no se satisface. -Artículo 22.2-.

Este tribunal, a la vista de la jurisprudencia referida, no considera exento de serias dudas que el único canon para apreciar la infracción del artículo 63 TFUE sea la disparidad de tipos de gravamen o de retención equivalente entre ambos tipos de entidades comparadas, como la Administración demandada en este proceso defiende. Antes bien, todo apunta a que no se toma, solo ni especialmente, como referencia el hecho y el momento de la retención, sino el de la tributación efectiva y última, tal y como se deduce, p.e, de la STJUE de 16 de junio de 2.022, en asunto C-572/2020, (49), al punto de que, ni siquiera de darse una posibilidad incierta de recuperar en el futuro la retención total practicada en el Estado de residencia, - Reino Unido- se considerará neutralizada vía CDI la diferencia de trato. En esta medida, no cabrá decir que el derecho interno puede desentenderse de algo -que se plantea por la Hacienda Foral como mera hipótesis ajena a su ámbito de actuación-, como que a través del Convenio de Doble Imposición la sociedad sujeta a retención

Firmado por:
Luis Javier Murgotio Estefanía,
Luis Angel Carrido Berioetxea,
Juan Carlos da Silva Ochoa,
Jose Maria Ortuondo Rocandio

URL firma electrónica (Sinadura elektronikokoaren URLa: <https://psp.justizia.eus/SCDD/index.html>)

Fecha: 22/09/2023 12:45

CSV: 4802033001-c8a303e25d42aeb3a5f002c76091ac5cviJSAA==

en la fuente pueda llegar o no llegar a ver neutralizado el exceso de tributación definitiva con respecto al residente, sino que los poderes públicos del Estado y régimen fiscal retenedor, habrán de verificar a instancia de la interesada si, en aras de la normativa de los Tratados y del Derecho de la UE, ese resultado de neutralización se ha producido, procediendo en caso negativo a la devolución de la diferencia como ingreso indebido.

Como inciso final se señala que las partes no han hecho cuestión del supuesto en cuanto a la condición de que se trate de entidades sujetas a IRNR con resultados negativos, lo que, a criterio de esta Sala, tampoco debe incidir en el planteamiento al tratarse de un problema que, si bien es contradicho a nivel fáctico y de prueba, no se debe prejuzgar en este momento, al corresponder al de la sentencia definitiva.

En consecuencia, este tribunal adopta la siguiente;

PARTE DISPOSITIVA

-AL AMPARO DEL ARTICULO 267.3 DEL TRATADO DE FUNCIONAMIENTO DE LA UNIÓN EUROPEA, ELEVAR AL TRIBUNAL DE JUSTICIA DE LA UNIÓN EUROPEA CON SEDE EN LUXEMBURGO, LA SIGUIENTE CUESTIÓN DE INTERPRETACIÓN;

"SI EL ARTICULO 63 DEL TRATADO DE FUNCIONAMIENTO DE LA UNIÓN EUROPEA, RELATIVO A LA LIBRE CIRCULACIÓN DE CAPITALES, DEBE INTERPRETARSE EN EL SENTIDO DE QUE RESULTA CONTRARIO AL MISMO QUE EL REINO DE ESPAÑA, Y EN PARTICULAR EL TERRITORIO HISTÓRICO FISCALMENTE AUTÓNOMO DE BIZKAIA, PESE A QUE LES APLIQUE EL MISMO PORCENTAJE QUE A LOS RESIDENTES, SIN EMBARGO, NO DEVUELVA A LOS NO RESIDENTES LA RETENCIÓN EN LA FUENTE PRACTICADA CON MOTIVO DEL PAGO DE DIVIDENDOS A CARGO DE UNA ENTIDAD RESIDENTE -Y QUE NO CONSIGAN NEUTRALIZAR EN BASE AL CONVENIO PARA ELIMINAR LA DOBLE IMPOSICIÓN-, MIENTRAS QUE A LOS RESIDENTES QUE TENGAN ASIMISMO PÉRDIDAS EN EL EJERCICIO, LES ES DEVUELTA DICHA RETENCIÓN EN SU INTEGRIDAD“.

-PARA LLEVAR A CABO ESTA RESOLUCIÓN, SE REMITIRÁ AL REFERIDO TRIBUNAL COPIA TESTIMONIADA DE LOS ESCRITOS FUNDAMENTALES DEL PROCESO, ASÍ COMO DEL EXPEDIENTE ADMINISTRATIVO.

-HASTA TANTO SE RESUELVA LA CUESTIÓN, QUEDA EL PRESENTE ASUNTO PENDIENTE DEL DICTADO DE SENTENCIA.

Remítase testimonio de la presente resolución a la Secretaría del Tribunal de Justicia de la Unión Europea, por vía electrónica a través de la aplicación e-Curia, así como copia a la dirección DDP-GrefeCour@curia.europa.eu y al Servicio de Relaciones Internacionales del Consejo General del Poder Judicial (REDUE, Red del CGPJ de Expertos en Derecho de la Unión Europea).

Firmado por:
Luis Javier Murgotio Estefanía,
Luis Angel Carrido Bengoetxea,
Juan Carlos da Silva Ochoa,
Jose Maria Ortuondo Rocandio

URL firma electrónica./Sinadura elektronikoaaren URLa: <https://psp.justizia.eus/SCDD/index.html>

Fecha: 22/09/2023 12:45

CSV: 4802033001-c8aa303e25d42aeb3a55f002c76091ac5cviJSA==

Notifíquese la presente resolución a las partes haciéndoles saber que es firme y que contra ella no cabe recurso alguno

Así por este su auto, lo acuerdan, mandan y firman los Ilmos. Sres. Magistrados antes nombrados, componentes de este Tribunal, de lo que yo, Letrado de la Administración de Justicia, doy fe.

Firmado por: Luis Javier Murgolio Estefanía, Luis Angel Carrido Bengoetxea, Juan Carlos da Silva Ochoa, Jose Maria Otuondo Rocandio	
URL firma electrónica./Sinadura elektronikoa en URLa: https://psp.justizia.eus/SCDD/Index.html	Fecha: 22/09/2023 12:45
CSV: 4802033001-c8a303e25d2aeb3a55f02c76091ac5cviJSA==	