

**Asunto C-436/23****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:**

13 de julio de 2023

**Órgano jurisdiccional remitente:**

Hof van Beroep te Gent (Tribunal de Apelación de Gante, Bélgica)

**Fecha de la resolución de remisión:**

13 de junio de 2023

**Parte demandante:**

Belgische Staat / Federale Overheidsdienst Financiën

**Parte demandada:**

Volvo Group Belgium NV

**Objeto del procedimiento principal**

La presente petición se ha presentado en el contexto de un litigio relativo a una normativa legal que establece un «fairness tax». El Grondwettelijk Hof (Tribunal Constitucional) anuló esa normativa, pero mantuvo sus efectos, en particular, respecto a los ejercicios fiscales 2015 y 2016, por lo que la parte demandada debía abonar el «fairness tax» correspondiente a esos ejercicios. En primera instancia, se anularon las liquidaciones de que se trata. El Belgische Staat (Estado belga) interpuso recurso de apelación contra esa resolución.

**Objeto y fundamento jurídico de la petición de decisión prejudicial**

En la presente petición de decisión prejudicial con arreglo al artículo 267 TFUE, el órgano jurisdiccional remitente plantea una cuestión prejudicial sobre el mantenimiento de los efectos de ciertas disposiciones legales que establecen un «fairness tax» tras la anulación de estas por el Grondwettelijk Hof (Tribunal Constitucional). Más concretamente, se pregunta si la decisión de mantener los efectos de las disposiciones anuladas adoptada por el Grondwettelijk Hof

(Tribunal Constitucional) constituye una vulneración de la libertad de establecimiento consagrada en el artículo 49 TFUE en una situación en la que el órgano jurisdiccional remitente deja sin aplicación dicha decisión en relación con sociedades no residentes que tienen un establecimiento permanente en Bélgica, debido a que dichas disposiciones son contrarias a la libertad de establecimiento, de modo que estas sociedades reciben simultáneamente mejor trato que las filiales de sociedades no residentes, que sí deben abonar el «fairness tax».

### **Cuestión prejudicial**

¿Debe interpretarse el artículo 49 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea en el sentido de que se opone a una normativa nacional, como la impugnada ante el tribunal de apelación [que, en particular, fue anulada por el Grondwettelijk Hof (Tribunal Constitucional), pero cuyos efectos se han mantenido, si bien vulnerando la libertad de establecimiento, por lo que la normativa nacional que se ha mantenido debe quedar sin aplicación en relación con los beneficios distribuidos por sociedades establecidas en otro Estado miembro que tengan un establecimiento permanente en Bélgica], conforme a la cual:

- debe abonarse un impuesto sobre la distribución de beneficios que no están incluidos en el resultado imponible definitivo de una sociedad residente sobre cuya política comercial una sociedad establecida en otro Estado miembro tiene tal influencia que determina sus actividades,
- mientras que dicho impuesto no gravaría tales beneficios si dicha sociedad establecida en otro Estado miembro ejerciera sus actividades en Bélgica a través de un establecimiento permanente o una sucursal?

### **Disposiciones del Derecho de la Unión invocadas**

Artículo 49 TFUE

### **Disposiciones de Derecho nacional invocadas**

Wet van 30 juli 2013 houdende diverse bepalingen (BS 1 augustus 2013) [Ley de 30 de julio de 2013 sobre Diversas Disposiciones, (BS de 1 de agosto de 2013)], artículos 43 a 51.

Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (WIB) [Código de los Impuestos sobre la Renta (CIR)], artículo 219ter y artículo 233, párrafo tercero.

Bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Grondwettelijk Hof (Ley especial de 6 de enero de 1989 sobre el Tribunal Constitucional), artículo 8, apartado 3.

## Breve exposición de los hechos y del procedimiento principal

- 1 Mediante los artículos 43 a 51 de la Ley de 30 de julio de 2013 sobre Diversas Disposiciones se modificó el Código de los Impuestos sobre la Renta de 1992 (en lo sucesivo, «CIR 92»). De este modo se estableció un «fairness tax», un impuesto separado del impuesto sobre sociedades y del impuesto de no residentes al que están sujetas las sociedades residentes y no residentes cuando distribuyan dividendos que, a causa de la aplicación de determinadas ventajas fiscales establecidas en el régimen fiscal nacional, no se reflejen en su resultado imponible definitivo. El objetivo del «fairness tax» es gravar los beneficios distribuidos por las empresas que no están sujetos al impuesto sobre sociedades o al impuesto de no residentes.
- 2 El 31 de enero de 2014, se interpuso ante el Grondwettelijk Hof (Tribunal Constitucional) un recurso que tenía por objeto la anulación de los artículos de que se trata de la Ley de 30 de julio de 2013. En este contexto, el Grondwettelijk Hof (Tribunal Constitucional) planteó varias cuestiones prejudiciales ante el Tribunal de Justicia, que dieron lugar a la sentencia de 17 de mayo de 2017, X/Ministerraad (C-68/15, EU:C:2017:379), en la que el Tribunal de Justicia declaró, en particular, que el juez nacional debe comprobar si el modo de cálculo de la base imponible del «fairness tax» tiene como efecto, en la práctica, que las sociedades no residentes reciban un trato menos favorable que las sociedades residentes y, en ese caso, debe concluir que se ha vulnerado la libertad de establecimiento.
- 3 Mediante sentencia de 1 de marzo de 2018, el Grondwettelijk Hof (Tribunal Constitucional) anuló la normativa legal relativa al «fairness tax», pero mantuvo, en esencia, los efectos de las disposiciones anuladas respecto a los ejercicios fiscales 2014 a 2018. El artículo 8, apartado 3, de la Ley especial de 6 de enero de 1989 permite al Grondwettelijk Hof (Tribunal Constitucional) resolver él mismo, mediante una decisión general, sobre el alcance del mantenimiento de los efectos de disposiciones anuladas. El Grondwettelijk Hof (Tribunal Constitucional) dispone de esta posibilidad para atenuar, a la luz del principio de seguridad jurídica, el efecto *erga omnes* y *ex tunc*.
- 4 La demandada en el litigio principal debía abonar, en particular, el «fairness tax» en el marco del impuesto sobre sociedades respecto a los ejercicios fiscales 2015 y 2016. Dicha parte presentó reclamaciones contra las correspondientes liquidaciones.
- 5 El demandante desestimó las reclamaciones por infundadas habida cuenta de la decisión de mantener los efectos de las disposiciones anuladas adoptada por el Grondwettelijk Hof (Tribunal Constitucional).
- 6 A continuación, la demandada en el litigio principal interpuso un recurso ante el rechtbank van eerste aanleg Oost-Vlaanderen, afdeling Gent (Tribunal de Primera

Instancia de Flandes Oriental, Sección de Gante), que anuló las liquidaciones del impuesto sobre sociedades correspondientes a los ejercicios 2015 y 2016.

- 7 El Tribunal de Primera Instancia consideró, en particular, que la decisión de mantener los efectos de las disposiciones anuladas adoptada por el Grondwettelijk Hof (Tribunal Constitucional) vulnera la libertad de establecimiento. Indicó que de la sentencia del Tribunal de Justicia de 17 de mayo de 2017 se desprende que el artículo 233, párrafo tercero, del CIR 92, en virtud del cual los establecimientos belgas de sociedades no residentes están, en principio, sujetos al «fairness tax», aun cuando los beneficios del establecimiento belga no formen parte de los dividendos distribuidos por las sociedades no residentes, vulnera la libertad de establecimiento, dado que las sociedades no residentes que disponen de un establecimiento en Bélgica reciben de este modo un trato menos favorable que las sociedades residentes. Por lo tanto, estimó que procede no aplicar dicho artículo a las sociedades no residentes que disponen de un establecimiento en Bélgica, lo que, a su vez, tiene como consecuencia que dichas sociedades reciben un trato más favorable que las sociedades residentes, incluidas las filiales de sociedades no residentes, como la demandada en el litigio principal, ya que el «fairness tax» solo se mantiene respecto de las sociedades residentes.
- 8 El demandante en el litigio principal interpuso recurso de apelación ante el órgano jurisdiccional remitente, que decidió plantear una cuestión prejudicial ante el Tribunal de Justicia.

#### **Alegaciones esenciales de las partes en el procedimiento principal**

- 9 El **demandante** alega que no puede apreciarse ninguna violación de la libertad de establecimiento, dado que no está claro cómo debe calcularse la base imponible de los establecimientos belgas, de modo que no es posible determinar si este modo de cálculo es o no menos favorable que el cálculo de la base imponible de las sociedades belgas. Aun suponiendo que existiese una restricción a la libertad de establecimiento, el demandante estima que no constituiría una violación del principio de igualdad de trato o de la libertad de establecimiento, dado que los establecimientos permanentes belgas y las filiales belgas se encuentran en situaciones diferentes. Además, en su opinión, una restricción también estaría justificada por razones imperiosas de interés general.
- 10 Por lo tanto, según el demandante, el órgano jurisdiccional de primera instancia debería haber cumplido la decisión de mantener los efectos de las disposiciones anuladas.
- 11 El demandante alega también que las disposiciones legales que establecen el «fairness tax» pueden examinarse a la luz del Derecho de la Unión, pero no la decisión de mantener los efectos de las disposiciones anuladas adoptada por el Grondwettelijk Hof (Tribunal Constitucional).

- 12 La **demandada** sostiene que se ha vulnerado la libertad de establecimiento establecida en el artículo 49 TFUE. Habida cuenta de la decisión del Grondwettelijk Hof (Tribunal Constitucional) de mantener los efectos de las disposiciones anuladas respecto a los ejercicios fiscales 2014 a 2018 y del hecho de que el artículo 233, párrafo tercero, del CIR 92 debe quedar sin aplicación, por vulnerar la libertad de establecimiento, respecto de las sociedades no residentes que dispongan de un establecimiento permanente en Bélgica, el «fairness tax» se aplica a las sociedades residentes (incluidas las filiales de sociedades no residentes, como ella), pero no a los establecimientos belgas de sociedades no residentes. De este modo se restringe indebidamente la facultad de que disfruta normalmente la sociedad matriz, en virtud de la libertad de establecimiento, de elegir la forma jurídica (sucursal, filial o agencia) en la que ejercita sus actividades en Bélgica. En su opinión, esta restricción no está justificada y ambas categorías de personas jurídicas se encuentran en una situación idéntica a la luz del objetivo del «fairness tax».
- 13 La demandada alega que tal restricción a la libertad de establecimiento tampoco es proporcionada, dado que tiene su fundamento en el artículo 8, apartado 3, de la Ley especial de 6 de enero de 1989, que permite al Grondwettelijk Hof (Tribunal Constitucional) excluir de su decisión de mantener los efectos de disposiciones anuladas respecto a los justiciables que hayan presentado una reclamación dentro de plazo, como la demandada en el litigio principal, y no es posible prever si el Grondwettelijk Hof (Tribunal Constitucional) hará uso de esta facultad (cosa que no ha hecho en este caso), lo que vulnera el principio de seguridad jurídica.

#### **Breve exposición de la fundamentación de la petición de decisión prejudicial**

- 14 El órgano jurisdiccional remitente comparte la apreciación del tribunal de primera instancia según la cual el artículo 233, párrafo tercero, del CIR 92 tiene como consecuencia que, debido a la decisión de mantener los efectos de las disposiciones anuladas adoptada por el Grondwettelijk Hof (Tribunal Constitucional), una sociedad no residente que dispone de un establecimiento permanente en Bélgica recibe un trato menos favorable que una sociedad residente, incluida una filial de una sociedad no residente, como la demandada en el litigio principal, y que, por consiguiente, dicha disposición constituye una restricción a la libertad de establecimiento consagrada en el artículo 49 TFUE. Indica que, para los establecimientos belgas de sociedades no residentes, la base imponible del «fairness tax» se vincula a la distribución de un dividendo ficticio constituido por la parte de los dividendos brutos distribuidos por la sociedad no residente que corresponde proporcionalmente a la parte positiva del resultado contable de su establecimiento belga en el resultado contable global de la sociedad no residente. De ello resulta que el establecimiento está sujeto al «fairness tax» aun cuando los dividendos de la sociedad no residente no incluyan beneficios del establecimiento belga que estén comprendidos en el ámbito de la potestad tributaria belga. En cambio, la base imponible del «fairness tax» de una sociedad residente siempre viene determinada por el resultado imponible belga.

- 15 Esta restricción a la libertad de establecimiento no se refiere a situaciones que no son objetivamente comparables ni puede justificarse por razones imperiosas de interés general. Por lo tanto, procede declarar inaplicable esta restricción.
- 16 Puesto que el «fairness tax», habida cuenta de la decisión de mantener los efectos de las disposiciones anuladas y del hecho de que el artículo 233, párrafo tercero, del CIR 92 no se aplica a los establecimientos belgas de sociedades no residentes, se aplica efectivamente a las filiales de sociedades no residentes y no a los establecimientos permanentes de estas, el órgano jurisdiccional remitente se pregunta si esto constituye una infracción del artículo 49 TFUE.

DOCUMENTO DE TRABAJO