

Asunto C-201/24

Petición de decisión prejudicial

Fecha de presentación:

13 de marzo de 2024

Órgano jurisdiccional remitente:

Najvyšší správny súd Slovenskej republiky (Tribunal Supremo de lo Contencioso-Administrativo de la República Eslovaca)

Fecha de la resolución de remisión:

29 de febrero de 2024

Parte recurrente:

A.En. Slovensko s.r.o.

Partes recurridas:

Úrad pre vybrané hospodárske subjekty (Administración Tributaria para Determinados Sujetos Pasivos)

Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky (Dirección de Tributos de la República Eslovaca)

NAJVYŠŠÍ SPRÁVNY SÚD SLOVENSKEJ REPUBLIKY (Tribunal Supremo de lo Contencioso-Administrativo de la República Eslovaca)
 [referencia del asunto] [omissis] [omissis]

RESOLUCIÓN

El Najvyšší správny súd Slovenskej republiky (Tribunal Supremo de lo Contencioso-Administrativo de la República Eslovaca) [composición del órgano jurisdiccional que conoce del asunto] [omissis] en el asunto incoado por la recurrente: **A.En.Slovensko s.r.o.** [omissis] [datos del abogado] [omissis] contra las partes recurridas: **1) Úrad pre vybrané hospodárske subjekty, 2) Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky**, en el recurso de casación interpuesto por la recurrente contra la sentencia dictada por el Krajský súd v Bratislave (Tribunal Regional de Bratislava, Eslovaquia) [número de asunto] [omissis] de 2 de julio de 2020. [Código ECLI] [omissis]

decide:

I. Suspender el procedimiento.

II. Plantear al **Tribunal de Justicia** de la Unión Europea, en virtud del artículo 267 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea, las siguientes cuestiones prejudiciales:

1. *¿Debe interpretarse el artículo 4, apartado 1, de la Directiva 2009/133/CE, en relación con el artículo 9 de esta, en el sentido de que se opone a una normativa nacional [«zákon o osobitnom odvode» (Ley de Exacción Especial)] en virtud de la cual también se gravan con una exacción especial las plusvalías derivadas de operaciones (aportación de activos) entre sociedades establecidas en Eslovaquia?*

2. *¿Puede invocarse el efecto del artículo 4, apartado 1, de la Directiva 2009/133/CE, en relación con el artículo 9 de esta, según el cual las plusvalías derivadas de la aportación de activos, calculadas como la diferencia entre el valor real de los elementos de activo y de pasivo transferidos y su valor fiscal, no se gravan tampoco en el caso de una operación nacional realizada entre sociedades establecidas en el mismo Estado miembro, cuando la normativa nacional impute a las plusvalías derivadas de tal operación una contraprestación que tiene consecuencias fiscales (es decir, una exacción especial)?*

Fundamentos

- 1 Se plantea al Tribunal de Justicia de la Unión Europea una petición de decisión prejudicial que tiene por objeto la interpretación del artículo 4, apartado 1, en relación con el artículo 9, de la Directiva 2009/133/CE del Consejo, de 19 de octubre de 2009, relativa al régimen fiscal común aplicable a las fusiones,

escisiones, escisiones parciales, aportaciones de activos y canjes de acciones realizados entre sociedades de diferentes Estados miembros y al traslado del domicilio social de una SE o una SCE de un Estado miembro a otro Estado miembro (en lo sucesivo, «**Directiva 2009/133**»).

- 2 Dicha petición se basa en las ambigüedades jurídicas que surgieron en la revisión judicial de la resolución adoptada por las autoridades de la administración financiera de imponer una exacción especial a la recurrente, que realizó aportaciones no dinerarias a filiales (en lo sucesivo, «**operación**»), imputándose la plusvalía resultante de la operación como un gravamen especial sobre las actividades reguladas con arreglo a la zákon č. 235/2012 Z. z. o osobitnom odvode z podnikania v regulovaných odvetviach a o zmene a doplnení niektorých zákonov (Ley n.º 235/2012 por la que se establece una exacción especial sobre las actividades empresariales en sectores regulados y se modifican y completan determinadas leyes; en lo sucesivo, «Ley de la exacción especial»).

Marco jurídico

Derecho de la Unión

- 3 El artículo 4, apartado 1, de la Directiva 2009/133 dispone:
- «La fusión, escisión o escisión parcial no implicará gravamen alguno sobre las plusvalías determinadas por la diferencia entre el valor real de los elementos de activo y de pasivo transferidos y su valor fiscal.»
- 4 El artículo 9 de la Directiva 2009/133 indica que:
- «Los artículos 4, 5 y 6 se aplicarán a las aportaciones de activos.»

Derecho eslovaco

El Derecho eslovaco regula una exacción especial sobre los ingresos empresariales en relación con las actividades reguladas por la Ley de la exacción especial.

- 5 De conformidad con el artículo 3, apartado 1, letras a) y b), de la Ley de la exacción especial, aplicable en el presente asunto:
- «Una entidad obligada es una entidad o unidad organizativa de una entidad extranjera que:
- a) tiene derecho a operar en el sector:

(entre otros) 1. de la energía sobre la base de una autorización expedida por la Úrad pre reguláciu siet'ových odvetví (Oficina de Regulación de las Industrias de Red, Eslovaquia) sobre la base de una legislación específica,

b) presuma que va a desarrollar sus actividades en el sector a que se refiere la letra a) durante todo el período impositivo».

6 El apartado 1 del artículo 13 de la Ley de la exacción especial, en la redacción vigente en el momento de la transacción, establecía:

«Una entidad o unidad organizativa de una entidad extranjera que, a 1 de septiembre de 2012, esté autorizada a realizar las actividades mencionadas en el artículo 3, apartado 1, letra a), y cuyos ingresos procedentes de actividades del sector mencionado en el artículo 3, apartado 1, letra a), en el período contable anterior a la entrada en vigor de la presente Ley hayan alcanzado al menos el 50 % de los ingresos totales de dicho período contable, tendrá la condición de entidad obligada en el sentido de la presente Ley. En el caso de dicho sujeto obligado, la obligación de pago de la exacción especial nacerá a partir del período contable, que es septiembre de 2012, si el resultado financiero realizado en el período contable anterior a la entrada en vigor de la presente Ley ha alcanzado al menos el importe de la base imponible de la tasa prevista en el apartado 2 del artículo 4. Se entenderá por período contable en el sentido anterior el período contable inmediatamente anterior a la entrada en vigor de la presente Ley, durante el cual ha nacido la obligación de elaborar debidamente los estados financieros y presentarlos con la declaración de la renta dentro del período transcurrido antes de la entrada en vigor de la presente Ley».

7 El artículo [omissis] [5] [omissis] [1] de la Ley de la exacción especial, en la redacción vigente en el momento de la transacción, establecía: «el resultado financiero indicado para el ejercicio contable en el que la entidad regulada está autorizada a operar en el sector mencionado en el artículo 3, apartado 1, letra a), multiplicado por el coeficiente mencionado en el apartado 5; esa base de la exacción especial indicada se utilizará para calcular la tasa a efectos de la liquidación de la exacción de conformidad con el artículo 9 para los períodos de liquidación de la exacción comprendidos en el ejercicio contable para el que se indica el resultado financiero».

8 El artículo 17d, apartado 1, letra a), de la zákon č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov (Ley n.º 595/2003 del impuesto sobre la renta; en lo sucesivo, «**Ley del impuesto sobre la renta**»), en su redacción vigente en el momento de la operación, disponía que «en la base imponible de un sujeto que realice una aportación no dineraria, que sea un activo, negocio o parte del mismo aportado individualmente, y que constituya la base imponible de conformidad con el artículo 17, apartado 1, letras b) o c), en el período impositivo en que se efectúe la aportación no dineraria, no se tendrá en cuenta la diferencia entre el valor de la aportación no dineraria acreditado al aportante y el valor contable de la aportación no dineraria, por lo que el cesionario de la aportación no dineraria se hará cargo de los elementos patrimoniales aportados a precios de adquisición conforme a una disposición específica y de los elementos del activo material e inmaterial a precios de adquisición conforme a lo dispuesto en el artículo 25».

- 9 Según el artículo 17d, apartado 1, de la Ley del impuesto sobre la renta, el citado apartado 1, también es aplicable «si el objeto de la aportación no dineraria es un activo aportado por separado, que es un valor o una participación en una sociedad mercantil o en una empresa o parte de ella, no dinerario, llevado a cabo por un aportante establecido en el territorio de la República Eslovaca a un beneficiario de la aportación no dineraria en un Estado miembro de la Unión Europea o en un Estado parte en el Acuerdo sobre el Espacio Económico Europeo, y dicho bien, negocio o parte del mismo está vinculado funcionalmente con el establecimiento permanente del receptor de la aportación no dineraria situado en el territorio de la República Eslovaca y el receptor de la aportación no dineraria se hace cargo de la aportación no dineraria a precios originales. Si el beneficiario de la aportación no dineraria no dispone de un activo, de una empresa o de una parte de la misma vinculada funcionalmente a un establecimiento permanente situado en el territorio de la República Eslovaca, el contribuyente de la aportación no dineraria procederá con arreglo al artículo 17b» (disposiciones que regulan la aportación no dineraria en términos reales).

Litigio principal

- 10 La **recurrente**, A.En. Slovensko s.r.o. [*omissis*], es, según la Ley de la exacción especial, una denominada entidad regulada que realiza las denominadas actividades reguladas que pueden estar sujetas a la obligación de pago de una exacción especial de acuerdo con la citada Ley. La recurrente es una sociedad mercantil eslovaca y, al mismo tiempo, miembro del grupo A.En., compuesto por empresas de varios Estados miembros de la Unión Europea que operan en los sectores de la producción de electricidad, del comercio de electricidad, del gas y de la calefacción urbana. En 2017, se produjo un cambio en la estructura del grupo A.En. en el que la recurrente llevó a cabo una serie de operaciones nacionales entre octubre y diciembre de 2017, consistentes en aportaciones no dinerarias a otras filiales eslovacas. Así se llegó al resultado financiero declarado por la sociedad en 2017, del que más del 98 % del activo declarado procedía de la actualización de las aportaciones no dinerarias realizadas.
- 11 El 19 de julio de 2019, la recurrida n.º 1 adoptó una resolución por la que, sobre la base de la liquidación de exacciones especiales, determinó una deuda en la liquidación de exacciones especiales de 701 222,40 euros a la recurrente, como entidad obligada, por los períodos de liquidación de exacciones especiales comprendidos en el período de liquidación entre el 1 de enero de 2017 y el 31 de diciembre de 2017.
- 12 La recurrente interpuso un recurso contra esta resolución con arreglo al artículo 8, apartado 6, de la Ley de la exacción especial, dirigido contra la base de la exacción especial por actividades empresariales en sectores regulados, el importe de la exacción y el importe resultante de la liquidación de la exacción. La recurrente alegó que el resultado financiero antes de impuestos de 10 319 149,01 euros se componía de un resultado de explotación antes de impuestos de 157 711,25 euros y de un resultado financiero antes de impuestos de

10 161 437,76 euros. La recurrente señaló que el resultado financiero de las actividades financieras procedía exclusivamente de una operación contable puntual de las actividades no reguladas de la entidad regulada, que no condujo a su enriquecimiento financiero y se refería únicamente a la reorganización de la recurrente dentro de su negocio, por lo que el resultado financiero antes de impuestos de 2017 procedía predominantemente del beneficio de las actividades no reguladas. Por este motivo, la recurrente alegó que la base de la exacción especial y el importe de la propia exacción, determinados por una decisión de la autoridad de exacción, no pueden calcularse sobre la base de un resultado financiero que no se ha generado a partir de los ingresos procedentes de las actividades reguladas.

- 13 Al examinar el recurso de la recurrente, la recurrida n.º 2 señaló que, desde la entrada en vigor de la Ley de la exacción especial, al aplicar el artículo 5 de dicha Ley, la base de la exacción especial es, bien el resultado financiero antes de impuestos, tal como figura en la línea 100 de la declaración de la renta (artículo 5, apartado 3, de dicha Ley), o bien el resultado financiero antes de impuestos, tal como figura de conformidad con las normas internacionales de contabilidad, ajustado con arreglo a disposiciones separadas. La parte recurrida subrayó que la Ley del impuesto sobre la renta ya no permite ningún ajuste consecuente del resultado financiero que constituye la base de la exacción, y ello con independencia de qué operación financiera, cuyo resultado desde el punto de vista contable constituye el resultado financiero, haya sido realizada por el sujeto obligado. La recurrida alegó que tampoco estaba facultada para apreciar el hecho de que se hubiera realizado una operación y el fundamento jurídico de la misma, que había dado lugar a una diferencia en la forma de los ingresos que componen el resultado financiero que figura en la línea 100 de la declaración de la renta. Aunque este resultado es la base de la imputación, desde el punto de vista fiscal no computa en la base imponible de conformidad con el artículo 17d de la Ley del impuesto sobre la renta, por lo que estos ingresos obtenidos de actividades financieras se dedujeron posteriormente del resultado financiero en la declaración de la renta. La recurrida n.º 2 subraya en este contexto que la exacción especial se considera un pago que, cuando se abona, constituye un gasto fiscal y, por tanto, reduce la base imponible y el impuesto sobre la renta exigible.

Litigios ante los órganos jurisdiccionales nacionales

- 14 La recurrente presentó un recurso contencioso-administrativo contra las citadas decisiones de la administración financiera ante el Krajský súd v Bratislave (Tribunal Regional de Bratislava; en lo sucesivo, «**órgano jurisdiccional contencioso-administrativo**»), que lo desestimó. En la motivación de la sentencia, el órgano jurisdiccional contencioso-administrativo consideró que la cuestión controvertida clave era si estaba permitido determinar el importe de la tasa en función del resultado financiero total obtenido por la entidad regulada, o más bien si debía basarse únicamente en el resultado financiero obtenido de la realización de actividades reguladas. El órgano jurisdiccional contencioso-administrativo afirmó que las participaciones en sociedades mercantiles aportadas,

que constituían aportaciones no dinerarias, se registraron, en el momento de la aportación no dineraria, en la contabilidad de la recurrente por su valor contable (inferior) y no por su valor de tasación (superior) determinado por un dictamen pericial en el momento de la aportación (valor real), y, por este motivo, la recurrente se vio obligada a contabilizar como ingreso la diferencia positiva entre el valor real de las acciones de las sociedades mercantiles acreditadas por la aportación y su valor contable, lo que, desde una perspectiva contable, dio lugar a un incremento del resultado financiero, que, sin embargo, no se derivó del suministro (venta) de electricidad, es decir, de actividades reguladas de la recurrente. Dado que, desde el punto de vista del impuesto sobre la renta, las aportaciones no dinerarias se realizaron al coste original, no se incluyeron en la base imponible los ingresos resultantes de la diferencia entre el valor de la aportación no dineraria acreditada al accionista y el valor de la aportación no dineraria en los libros de la aportante —la recurrente—. Esto significa que los ingresos procedentes de la aportación no dineraria constituían ingresos no imponibles con arreglo al artículo 17d, apartado 1, letra a), de la Ley del impuesto sobre la renta.

- 15 En la motivación de la sentencia recurrida, el órgano jurisdiccional contencioso-administrativo se remitió a la sentencia dictada por el Tribunal de Justicia el 12 de diciembre de 2019, *Slovenské elektrárne*, C-376/18, EU:C:2019:1068, de la que se desprende que la Directiva [2009/72/CE] (Tercera Directiva sobre la energía) debe interpretarse en el sentido de que no se opone a una normativa nacional que establece una exacción especial sobre los ingresos, por las actividades ejercidas tanto a escala nacional como en el extranjero, de empresas que operan, sobre la base de una autorización expedida por una autoridad pública, en diversos sectores de actividad regulada, incluidas las empresas que son titulares de una autorización de suministro de electricidad expedida por la autoridad reguladora nacional competente.
- 16 Al examinar el motivo relativo a la incompatibilidad de las resoluciones impugnadas de las administraciones financieras con la Directiva 2009/133, el órgano jurisdiccional contencioso-administrativo destacó la competencia exclusiva de los Estados miembros en materia de medidas relativas a la hacienda pública, que también considera que es la introducción de una exacción especial. El órgano jurisdiccional contencioso-administrativo añade que realiza esta apreciación en particular por la razón de que la finalidad de la exacción especial no es evitar la elusión fiscal y la doble imposición, sino consolidar las finanzas públicas. Habida cuenta de la diferente finalidad de esta medida en comparación con los objetivos que persigue la Directiva 2009/133, el órgano jurisdiccional contencioso-administrativo considera, por tanto, que la forma en que se transpuso esta Directiva en la República Eslovaca no justifica la conclusión de que la Ley de la exacción especial debe interpretarse de conformidad con la Directiva también para las operaciones nacionales.
- 17 La recurrente interpuso un recurso de casación contra la sentencia dictada por el órgano jurisdiccional contencioso-administrativo. Las alegaciones contenidas en

las mismas son idénticas en cuanto al fondo y a la naturaleza a las formuladas por la recurrente en el procedimiento de recurso ante la recurrida n.º 2, así como en el procedimiento ante el órgano jurisdiccional contencioso-administrativo.

- 18 La recurrente alude, en particular, a la sentencia del Najvyšší súd Slovenskej republiky (Tribunal Supremo de la República Eslovaca) [referencia del asunto] [omissis] de 31 de julio de 2019, por la que dicho órgano jurisdiccional, en apelación, confirmó la sentencia dictada por el Krajský súd v Bratislave (Tribunal Regional de Bratislava) [referencia del asunto] [omissis] de 14 de octubre de 2015 que anulaba la resolución adoptada por la administración financiera de imponer un gravamen especial sobre las plusvalías derivadas de la aportación de activos de SPP, a.s. a eustream, a.s., de la que SPP, a.s. era accionista, con el fin de cumplir los requisitos establecidos en la denominada Tercera Directiva sobre el gas (2009/73/CE).
- 19 En la sentencia citada, el Najvyšší súd (Tribunal Supremo) consideró que «en el presente asunto, la Directiva [2009/133] tiene efecto directo en relación con los derechos que en ella figuran de forma suficientemente inequívoca e incondicional, con efecto vinculante para todas las autoridades a la luz de su objetivo de tratar de evitar la tributación de determinadas transacciones. A este respecto, parece suficientemente claro el artículo 4 en relación con el artículo 9 de la Directiva [2009/133], que establecen que las fusiones, escisiones o escisiones parciales, así como las aportaciones de activos, no dan lugar a una ganancia imponible calculada por referencia a la diferencia entre el valor real de los activos y pasivos transferidos y su valor a efectos fiscales. En efecto, la Directiva define la “plusvalía” como la diferencia entre el valor real de los elementos de activo y de pasivo transferidos y su valor fiscal. Además, en el artículo 4, apartado 2, letras a) y b), define el “valor real de los elementos de activo y de pasivo transferidos” como “valor fiscal”» (apartado 100). El Najvyšší súd (Tribunal Supremo) también declaró en esta sentencia: «Dado que la operación realizada también era neutral desde el punto de vista fiscal con arreglo al Derecho nacional (artículo 17d de la Ley del impuesto sobre la renta) y que el gravamen especial tiene la naturaleza de un impuesto directo y está comprendido en el ámbito de aplicación material de la Directiva [2009/133], debe considerarse que la aportación realizada, que se contabilizó como amortización del fondo de comercio negativo por importe de 1 720 998 422,05 euros, en aras del respeto del objetivo de neutralidad fiscal, no constituyó la base del gravamen especial con arreglo al artículo 5, apartado 3, de la Ley del gravamen especial. Así, el Najvyšší súd (Tribunal Supremo), en consonancia con la opinión jurídica del Tribunal Regional, consideró necesario adoptar una interpretación favorable a la Unión en el asunto y, teniendo en cuenta las circunstancias de este caso, dar primacía al Derecho de la Unión y, más concretamente, al objetivo de la Directiva sobre neutralidad fiscal [2009/133] en relación con la operación controvertida. El hecho de que las demandadas no actuaran de conformidad con lo anterior y no dieran primacía al Derecho de la Unión hace que las Decisiones impugnadas adolezcan de un vicio que las hace ilegales» (apartado 109).

- 20 Debe señalarse que, en el asunto citado, el Najvyšší súd (Tribunal Supremo) dio primacía a los efectos de la Directiva 2009/133 sobre la aplicación de la Ley nacional de exacción sin plantear al Tribunal de Justicia una cuestión [prejudicial] sobre la interpretación de la Directiva 2009/133.

Motivación de la presentación de las cuestiones prejudiciales

- 21 El Tribunal de Justicia, en su sentencia de 12 de diciembre de 2019, Slovenské elektrárne, C-376/18, EU:C:2019:1068, interpretó el artículo 3, apartados 1 a 3, y 10, de la Directiva 2009/72/CE del Parlamento Europeo y del Consejo (en lo sucesivo, «**Directiva 2009/72**») y llegó a la conclusión correspondiente a las alegaciones de la demandante de que el gravamen especial establecido por la Ley de tasas tiene el carácter de una medida tributaria general, más concretamente de un impuesto directo sobre los ingresos totales de las empresas que operan en los sectores económicos regulados por la Ley. En efecto, según esos elementos, esa exacción, en primer lugar, persigue, con arreglo a la exposición de motivos de la Ley n.º 235/2012, un objetivo presupuestario, con vistas a reducir el incremento del déficit público y luchar contra la crisis económica, en segundo lugar, se aplica a las empresas que operan en los sectores de actividad regulada, no solo en el sector de la energía, sino también en numerosos otros sectores de la economía y, en tercer lugar, no se aplica al suministro de electricidad en cuanto tal, sino que grava la cuenta de resultados global de la entidad regulada de que se trate. En consecuencia, de la totalidad de las consideraciones anteriores se desprende que la Directiva 2009/72 y, en particular, su artículo 3, apartados 1 a 3 y 10, deben interpretarse en el sentido de que no se oponen a una normativa nacional que establece una exacción especial sobre los ingresos, por las actividades ejercidas tanto a escala nacional como en el extranjero, de empresas que operan, sobre la base de una autorización expedida por una autoridad pública, en diversos sectores de actividad regulada, incluidas las empresas que son titulares de una autorización de suministro de electricidad expedida por la autoridad reguladora nacional competente.
- 22 El artículo 4, apartado 1, de la Directiva 2009/133 establece que la fusión, escisión o escisión parcial **no implicará gravamen alguno sobre las plusvalías** determinadas por la diferencia entre el valor real de los elementos del activo y de pasivo transferidos y su valor fiscal. De conformidad con el artículo 9 de la Directiva 2009/133, los artículos 4, 5 y 6 se aplican a la aportación de activos. Si, por tanto, a la luz de la jurisprudencia del Tribunal de Justicia, la exacción especial puede considerarse una forma de impuesto directo, eventualmente una categoría de impuestos, la cuestión crucial en el presente asunto es si es compatible con los objetivos perseguidos por la Directiva 2009/133 que, sobre la base de la Ley de la exacción especial, una entidad regulada esté sujeta a dicho gravamen también por la parte del resultado financiero en forma de ingresos generados por actividades «no reguladas» — en el presente caso, la plusvalía resultante de una operación en forma de aportación de activos a filiales, que reúne las condiciones y características definitorias de una aportación de activos con arreglo al artículo 2, letra d), de la Directiva 2009/133, y ello en una situación en

la que, por una parte, en virtud de la Directiva 2009/133, este tipo de ingresos no debe someterse a tributación, pero, por otra parte, se desprende tanto del tenor de la Ley del impuesto como de la citada sentencia del Tribunal de Justicia en el asunto C-376/18 (Slovenské elektrárne) que la exacción especial se imputa al resultado financiero global.

- 23 Por lo tanto, otro punto importante es que si el requisito de neutralidad en el sentido de la Directiva 2009/133 significa que las operaciones en cuestión no pueden estar sujetas ni al impuesto sobre la renta (que en el presente caso está garantizado por el Derecho nacional) ni a ninguna otra contraprestación con los mismos efectos que el impuesto sobre la renta (por lo que se entiende un gravamen especial), ni dar lugar de ningún otro modo a la imposición de plusvalías, ¿puede aplicarse lo anterior también a las operaciones puramente nacionales (aportaciones de activos), es decir, las realizadas entre sociedades eslovacas sin un elemento transfronterizo, como en el presente caso?
- 24 En cuanto a la jurisprudencia del Tribunal de Justicia, en los apartados 28 y 29 de su sentencia de 18 de septiembre de 2019, AQ y DN, C-662/18 y C-672/18, EU:C:2019:750, declaró: «Procede recordar que el Tribunal de Justicia ya **ha declarado admisibles peticiones** de decisión prejudicial en supuestos **en los que, a pesar de que los hechos del litigio principal no estaban directamente comprendidos en el ámbito de aplicación del Derecho de la Unión, las disposiciones de ese ordenamiento habían sido declaradas aplicables por la legislación nacional, que se atenía, para resolver situaciones cuyos elementos estaban circunscritos al interior de un único Estado miembro, a las soluciones adoptadas por el Derecho de la Unión** (sentencia de 22 de marzo de 2018, Jacob y Lassus, C-327/16 y C-421/16, EU:C:2018:210, apartado 33 y jurisprudencia citada). Además, el Tribunal de Justicia **ha declarado la admisibilidad de tales peticiones también cuando la disposición del Derecho de la Unión cuya interpretación se solicita haya de aplicarse, en el ámbito del Derecho nacional, en condiciones distintas de las que establece la disposición del Derecho de la Unión correspondiente** (véanse, en este sentido, las sentencias de 11 de octubre de 2001, Adam, C-267/99, EU:C:2001:534, apartados 27 a 29, y de 7 de noviembre de 2018, C y A, C-257/17, EU:C:2018:876, apartado 33 y jurisprudencia citada)».
- 25 En cambio, en la sentencia de 27 de abril de 2023, Banca A (Aplicación de la Directiva sobre fusiones en situaciones nacionales), C-827/21, EU:C:2023:355, el Tribunal de Justicia concluyó que «el Derecho de la Unión no obliga a un órgano jurisdiccional nacional a interpretar, conforme a la Directiva 2009/133/CE del Consejo, de 19 de octubre de 2009, relativa al régimen fiscal común aplicable a las fusiones, escisiones, escisiones parciales, aportaciones de activos y canjes de acciones realizados entre sociedades de diferentes Estados miembros y al traslado del domicilio social de una SE o una SCE de un Estado miembro a otro, una disposición de Derecho nacional aplicable a una operación puramente interna de fusión de dos empresas cuyas sedes sociales se encuentran en el mismo Estado miembro, ya que esta operación no está comprendida en el ámbito de aplicación

de esta Directiva. El Tribunal de Justicia carece de competencia para dar respuesta a las cuestiones prejudiciales referidas a la interpretación de la Directiva 2009/133 ya que, por una parte, los hechos del litigio principal no están comprendidos en su ámbito de aplicación y, por otra parte, el Derecho nacional no ha hecho aplicable directa e incondicionalmente esa Directiva a esos hechos».

- 26 Según el órgano jurisdiccional remitente, de la sentencia del Tribunal de Justicia en los asuntos AQ y DN se desprende que, si la normativa nacional relativa a la aportación de activos es, en la medida en que las plusvalías resultantes no sean imputables, idéntica al tenor del artículo 4, apartado 1, de la Directiva 2009/133, los efectos de dicha Directiva también pueden invocarse en el caso de operaciones puramente nacionales. De la sentencia Banca A se desprende la necesidad de subrayar la obligación que incumbe al juez nacional, que aprecia una operación puramente interna, de examinar la existencia de una normativa nacional y de darle prevalencia cuando esta difiera de la contenida en la Directiva o cuando se trate de una operación que, por su naturaleza, ni siquiera esté comprendida en el ámbito de aplicación de la Directiva.
- 27 Por estas razones, el órgano jurisdiccional remitente en el presente asunto, teniendo también en cuenta las citadas sentencias del Tribunal de Justicia, considera necesario responder también a la cuestión de si los efectos del artículo 4, apartado 1, en relación con el artículo 9 de la Directiva 2009/133 (en caso de que el Tribunal de Justicia responda afirmativamente a la primera cuestión) pueden invocarse en absoluto en relación con una operación que se llevó a cabo entre sociedades establecidas en Eslovaquia (es decir, carece de elemento transfronterizo), estando sujeto el beneficio de esta operación, con arreglo al Derecho interno, a un beneficio con consecuencias fiscales directas (gravamen especial), pero no al impuesto sobre la renta (artículo 17d de la Ley del impuesto sobre la renta).
- 28 La ambigüedad resultante en la interpretación del Derecho comunitario llevó al Najvyšší správny súd Slovenskej republiky (Tribunal Supremo de lo Contencioso-Administrativo de la República Eslovaca) a plantear las cuestiones prejudiciales mencionadas.
- 29 El Najvyšší správny súd Slovenskej republiky (Tribunal Supremo de lo Contencioso-Administrativo de la República Eslovaca) señala que, en el presente asunto, actúa como tribunal de casación cuyas resoluciones no son susceptibles de recurso con arreglo al artículo 438, apartado 1, správny súdny poriadok (Código de Procedimiento Administrativo).
- 30 [referencia al artículo 267, apartado 3, del TFUE] [omissis]
[aspectos procedimentales formales de la suspensión del procedimiento].
- 31 [omissis]
- 32 [omissis]

- 33 [cuestiones de Derecho interno relacionadas con el derecho a la tutela judicial]
[*omissis*]
- 34 [*omissis*] [información sobre vías de recurso].

DOCUMENTO DE TRABAJO