

TRIBUNAL DE JUSTICIA DE LA UNIÓN EUROPEA

Sentencia de 12 de diciembre de 2024

Sala 6.^a

Asunto n.º C-436/23

SUMARIO:**Impuesto sobre los beneficios de las sociedades. Libertad de establecimiento.**

Legislación nacional que prevé un fairness tax. Impuesto no adeudado por una sociedad no residente que tiene un establecimiento permanente en el Estado miembro. Impuesto adeudado por una filial de una sociedad no residente. El Tribunal Constitucional belga anuló las disposiciones relativas al *fairness tax*, y con posterioridad a esta anulación, las reclamaciones presentadas por la filial belga fueron desestimadas habida cuenta de que este último órgano jurisdiccional mantuvo los efectos de las disposiciones anuladas para los ejercicios fiscales de 2014 a 2018. En el marco del examen de la cuestión prejudicial y de conformidad con la interpretación dada por el órgano jurisdiccional remitente, procede partir de la premisa de que el mantenimiento de los efectos del *fairness tax* se aplica no a los establecimientos permanentes de sociedades no residentes, sino únicamente a las filiales de estas últimas. La libertad de establecimiento que el art. 49 TFUE reconoce a los nacionales de la Unión Europea implica para ellos el acceso a las actividades por cuenta propia y su ejercicio, así como la constitución y gestión de empresas, en las mismas condiciones que las fijadas por la legislación del Estado miembro de establecimiento para sus propios nacionales. Comprende, conforme al art. 54 TFUE, para las sociedades constituidas con arreglo a la legislación de un Estado miembro y que tengan su domicilio social, su administración central o su centro de actividad principal en el interior de la Unión, el derecho de ejercer su actividad en el Estado miembro de que se trate por medio de una filial, sucursal o agencia. En el presente asunto, sin perjuicio de la comprobación que deba efectuar el órgano jurisdiccional remitente, la decisión de mantener los efectos del *fairness tax* afecta a las sociedades no residentes en la medida en que ejerzan sus actividades económicas en Bélgica a través de una filial y no a través de un establecimiento permanente o de una sucursal. Así pues, resulta que el mantenimiento de los efectos del *fairness tax* no permite a las filiales de las sociedades no residentes ejercer sus actividades en las mismas condiciones que las que se aplican a los establecimientos permanentes de tales sociedades, de modo que, con arreglo a la normativa nacional, estas primeras se encuentran en desventaja con respecto a los segundos. Considera el Tribunal que la decisión de mantener los efectos del *fairness tax* puede hacer menos atractivo, para las sociedades domiciliadas en otro Estado miembro, el ejercicio de sus actividades en Bélgica a través de una filial. Para que esa diferencia de trato sea compatible con las disposiciones del Tratado relativas a la libertad de establecimiento, es preciso que afecte a situaciones que no sean objetivamente comparables o que resulte justificada por una razón imperiosa de interés general, teniendo en cuenta el objetivo perseguido por la normativa fiscal nacional de que se trate. En el asunto principal, los establecimientos permanentes y las sucursales de sociedades no residentes no están sujetos al *fairness tax*. De ello se deduce que, en el marco de la decisión de mantener los efectos del *fairness tax*, el Reino de Bélgica ya no ejerce su potestad tributaria sobre los beneficios de los establecimientos permanentes o de las sucursales de sociedades no residentes. Por lo tanto, estas sociedades no residentes no se encuentran en una situación comparable a la de las sociedades residentes, como una filial de una sociedad no residente. En consecuencia, en una situación como la controvertida en el litigio principal, no puede apreciarse ninguna restricción a la libertad de establecimiento garantizada en el art. 49 TFUE, que debe interpretarse en el sentido de que no se opone a la normativa de un Estado miembro en virtud de la cual una filial residente de una sociedad no residente está sujeta a un impuesto denominado *fairness tax* por la distribución de beneficios que, por la aplicación de determinadas ventajas fiscales previstas en el régimen fiscal nacional, no se reflejan en el resultado imponible definitivo

Síguenos en...



de esa filial, mientras que una sociedad no residente que ejerza una actividad económica en ese Estado miembro a través de un establecimiento permanente o de una sucursal no está sujeta a dicho impuesto.

En el asunto C-436/23, que tiene por objeto una petición de decisión prejudicial planteada, con arreglo al artículo 267 TFUE, por el Hof van beroep te Gent (Tribunal de Apelación de Gante, Bélgica), mediante resolución de 13 de junio de 2023, recibida en el Tribunal de Justicia el 13 de julio de 2023, en el procedimiento entre

Belgische Staat/Federale Overheidsdienst Financiën

y

Volvo Group Belgium NV,

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Sexta),

integrado por el Sr. T. von Danwitz, Vicepresidente del Tribunal de Justicia, en funciones de Presidente de la Sala Sexta, y el Sr. A. Kumin y la Sra. I. Ziemele (Ponente), Jueces;

Abogado General: Sr. N. Emiliou;

Secretario: Sr. A. Calot Escobar;

habiendo considerado los escritos obrantes en autos;

consideradas las observaciones presentadas:

- en nombre de Volvo Group Belgium NV, por el Sr. T. Lauwers, advocaat;
- en nombre del Gobierno belga, por los Sres. S. Baeyens y A. De Brouwer y por la Sra. C. Pochet, en calidad de agentes, asistidos por los Sres. T. Bricout y C. Decordier, advocaten;

- en nombre de la Comisión Europea, por los Sres. A. Ferrand y W. Roels, en calidad de agentes;

vista la decisión adoptada por el Tribunal de Justicia, oído el Abogado General, de que el asunto sea juzgado sin conclusiones;

dicta la siguiente

Sentencia

1 La petición de decisión prejudicial versa sobre la interpretación del artículo 49 TFUE.

2 Esta petición se ha presentado en el contexto de un litigio entre Belgische Staat/Federale Overheidsdienst Financiën (Estado belga/Servicio Público Federal Tributario) y Volvo Group Belgium NV, filial de una sociedad no residente, establecida en Bélgica, en relación con las consecuencias para Volvo Group Belgium de la legislación nacional que impone un *fairness tax* a las filiales residentes de sociedades no residentes.

Marco jurídico

Derecho de la Unión

3 El artículo 49 TFUE establece:

«En el marco de las disposiciones siguientes, quedarán prohibidas las restricciones a la libertad de establecimiento de los nacionales de un Estado miembro en el territorio de otro Estado miembro. Dicha prohibición se extenderá igualmente a las restricciones relativas a la apertura de agencias, sucursales o filiales por los nacionales de un Estado miembro establecidos en el territorio de otro Estado miembro.

La libertad de establecimiento comprenderá el acceso a las actividades no asalariadas y su ejercicio, así como la constitución y gestión de empresas y, especialmente, de sociedades, tal como se definen en el párrafo segundo del artículo 54, en las condiciones fijadas por la legislación del país de establecimiento para sus propios nacionales, sin perjuicio de las disposiciones del capítulo relativo a los capitales.»

Derecho belga

4 El Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (Código de los Impuestos sobre la Renta de 1992) fue modificado por la Wet houdende diverse bepalingen (Ley por la que se establecen diversas disposiciones), de 30 de julio de 2013 (*Belgisch Staatsblad*, de 1 de agosto de 2013). El capítulo 15 de dicha Ley contiene una sección 2, cuya subsección primera se titula «*Fairness Tax*». Esta subsección comprende los artículos 43 a 51 de dicha Ley, que modifican los artículos 198, 207, 218, 219 *ter*, 233, 246, 275 y 463 *bis* del citado Código.

Síguenos en...



5 A tenor del artículo 198, apartado 1, punto 1, del Código de los Impuestos sobre la Renta de 1992, en su versión modificada por la Ley por la que se establecen diversas disposiciones, de 30 de julio de 2013:

«No se considerarán gastos profesionales:

1.º el impuesto sobre sociedades, incluyendo los gravámenes separados adeudados en virtud de los artículos 219 *bis* y 219 *ter*, las cantidades pagadas a cuenta del impuesto sobre sociedades y la retención en la fuente de rendimientos del capital mobiliario soportada por el deudor de los rendimientos que libere así al beneficiario en contra de lo dispuesto en el artículo 261, pero excluyendo el gravamen separado adeudado en virtud del artículo 219.»

6 El artículo 207, párrafo segundo, de dicho Código establece lo siguiente:

«Ninguna de esas deducciones o compensación de pérdidas del período impositivo podrá aplicarse a la parte del resultado que provenga de las ventajas anormales o de carácter benévolo contempladas en el artículo 79, ni a las ventajas financieras o de cualquier otra naturaleza que se hayan recibido contempladas en el artículo 53, número 24, ni a la base imponible del gravamen separado que recae sobre los gastos o las ventajas de cualquier naturaleza no justificados con arreglo al artículo 219, ni a la parte de los beneficios afectados a los gastos contemplados en el artículo 198, apartado 1, números 9 y 12, ni a la parte de los beneficios procedentes del incumplimiento del artículo 194 *quater*, apartado 2, párrafo 4, y de la aplicación del artículo 194 *quater*, apartado 4, ni a las plusvalías contempladas en el artículo 217, número 3, ni a los dividendos contemplados en el artículo 219 *ter*.»

7 El artículo 219 *ter* de dicho Código dispone lo siguiente:

«§ 1. Para el período impositivo durante el cual se distribuyan dividendos en el sentido del artículo 18, párrafo primero, números 1 a 2 *bis*, se establecerá un gravamen separado que se calculará de conformidad con las disposiciones de los párrafos siguientes.

Dicho gravamen separado será independiente y, en su caso, complementario de los demás tributos adeudados en virtud de otras disposiciones del presente Código o, en su caso, en el marco de la aplicación de disposiciones legales especiales.

§ 2. La base de dicho gravamen separado estará constituida por la diferencia positiva entre, por una parte, los dividendos brutos distribuidos en el período impositivo y, por otra, el resultado imponible definitivo que quede efectivamente sujeto al tipo del impuesto sobre sociedades fijado en los artículos 215 y 216.

§ 3. La base imponible determinada de este modo se reducirá en la parte de los dividendos distribuidos que provenga de reservas gravadas anteriormente, y a más tardar en el ejercicio fiscal de 2014. Para aplicar dicha reducción, las reservas ya gravadas se tendrán en cuenta con prioridad a las últimas reservas creadas.

Para el ejercicio fiscal de 2014, los dividendos distribuidos en ese mismo ejercicio no podrán tenerse en cuenta en ningún caso como reservas gravadas de ese mismo ejercicio fiscal.

§ 4. El resultado obtenido se limitará a continuación aplicando un porcentaje que exprese la relación entre:

– por una parte, en el numerador, la deducción por las pérdidas diferidas efectivamente aplicada en el período impositivo y la deducción por capital de riesgo efectivamente aplicada en el mismo período impositivo, y,

– por otra parte, en el denominador, el resultado fiscal del período impositivo, con exclusión de las depreciaciones, provisiones y plusvalías exentas.

§ 5. La base imponible determinada conforme a los apartados anteriores no podrá ser limitada ni reducida de ningún otro modo.

§ 6. El gravamen separado será igual al 5 % del importe así calculado.

§ 7. No estarán sujetas al referido gravamen las sociedades que, con arreglo al artículo 15 del Code des sociétés (Código de Sociedades), se consideren pequeñas empresas en el ejercicio fiscal correspondiente al período impositivo en el que se distribuyan los dividendos.»

8 A tenor del artículo 233, párrafo tercero, de dicho Código:

«Se establecerá además un gravamen separado con arreglo a las normas recogidas en el artículo 219 *ter*. Para aplicar dicha medida, en lo que respecta a los establecimientos belgas, se entenderá por “dividendos distribuidos” la parte de los dividendos brutos distribuidos por la sociedad que corresponda a la parte positiva del resultado contable del establecimiento belga en el resultado contable global de la sociedad.»

Litigio principal y cuestión prejudicial

9 Durante los años 2015 y 2016, Volvo Group Belgium tributó por el impuesto sobre sociedades 1 056 466,18 euros, de los cuales 1 052 467,14 euros procedían del *fairness tax*, a

Síguenos en...



título del ejercicio fiscal de 2015, y 773 573,17 euros, de los cuales 769 881,87 euros procedían del *fairness tax*, a título del ejercicio fiscal de 2016.

10 A lo largo del año 2016, esta sociedad presentó reclamaciones contra las resoluciones que habían establecido dicho gravamen, alegando que el *fairness tax* era contrario a las normas de Derecho de la Unión, a los convenios para evitar la doble imposición y a la Constitución belga. A este respecto, señaló que en ese momento estaba pendiente un recurso de anulación ante el Grondwettelijk Hof (Tribunal Constitucional, Bélgica) y que este último había planteado al Tribunal de Justicia una serie de cuestiones prejudiciales relativas al *fairness tax* y a su compatibilidad con la libertad de establecimiento consagrada en el artículo 49 TFUE.

11 Mediante sentencia de 1 de marzo de 2018, el Grondwettelijk Hof (Tribunal Constitucional) anuló las disposiciones relativas al *fairness tax*, a saber, los artículos 43 a 49 y 51, párrafos primero y segundo, de la Ley por la que se establecen diversas disposiciones, de 30 de julio de 2013. Con posterioridad a que se dictase dicha sentencia, las reclamaciones presentadas por Volvo Group Belgium fueron desestimadas por infundadas mediante resoluciones de 9 de diciembre de 2019, habida cuenta de que este último órgano jurisdiccional mantuvo los efectos de las disposiciones anuladas para los ejercicios fiscales de 2014 a 2018.

12 El 12 de febrero de 2020, Volvo Group Belgium interpuso un recurso ante el Rechtbank van eerste aanleg Oost-Vlaanderen, afdeling Gent (Tribunal de Primera Instancia de Flandes Oriental, División de Gante, Bélgica), el cual, mediante sentencia de 4 de febrero de 2022, anuló las resoluciones en las que se establecían las liquidaciones del impuesto de sociedades correspondientes a los ejercicios fiscales de 2015 y 2016 en la medida en que imponían un *fairness tax* a Volvo Group Belgium.

13 El Estado belga/Servicio Público Federal Tributario recurrió esta sentencia en apelación ante el Hof van beroep te Gent (Tribunal de Apelación de Gante, Bélgica), que es el órgano jurisdiccional remitente.

14 El órgano jurisdiccional remitente se pregunta si la decisión de la Grondwettelijk Hof (Tribunal Constitucional) de mantener los efectos de las disposiciones de la Ley por la que se establecen diversas disposiciones, de 30 de julio de 2013, que había anulado vulnera la libertad de establecimiento consagrada en el artículo 49 TFUE en la medida en que dicha decisión solo se aplica a las filiales de sociedades no residentes, mientras que las sociedades no residentes que poseen un establecimiento permanente en Bélgica no se ven afectadas por el mantenimiento de tales efectos y, por tanto, no están sujetas al *fairness tax*.

15 En tales circunstancias, el Hof van beroep te Gent (Tribunal de Apelación de Gante) decidió suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia la siguiente cuestión prejudicial:

«¿Debe interpretarse el artículo 49 [TFUE] 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?»

Sobre la cuestión prejudicial

16 Mediante su cuestión prejudicial, el órgano jurisdiccional remitente pregunta, en esencia, si el artículo 49 TFUE debe interpretarse en el sentido de que se opone a la normativa de un Estado miembro en virtud de la cual una filial residente de una sociedad no residente está sujeta a un impuesto denominado «*fairness tax*» por la distribución de beneficios que, por la aplicación de determinadas ventajas fiscales previstas en el régimen fiscal nacional, no se reflejan en el resultado imponible definitivo de esa filial, mientras que una sociedad no residente que ejerza una actividad económica en ese Estado miembro a través de un establecimiento permanente o de una sucursal no está sujeta a dicho impuesto.

17 Con carácter preliminar, procede señalar que el Gobierno belga indica, en sus observaciones escritas, que, a diferencia de lo que alega el órgano jurisdiccional remitente, el mantenimiento de los efectos del *fairness tax* acordado por el Grondwettelijk Hof (Tribunal

Constitucional) puede afectar no solo a las filiales de sociedades no residentes, sino también a sus establecimientos permanentes. En efecto, dicho órgano jurisdiccional mantuvo el *fairness tax* para los ejercicios fiscales de 2014 a 2018 de manera general, siendo la única excepción la situación en la que una filial extranjera distribuye beneficios a una sociedad matriz belga que esté comprendida en el ámbito de aplicación de la Directiva 2011/96/UE del Consejo, de 30 de noviembre de 2011, relativa al régimen fiscal común aplicable a las sociedades matrices y filiales de Estados miembros diferentes (DO 2011, L 345, p. 8).

18 A este respecto, corresponde al órgano jurisdiccional remitente comprobar el alcance de la decisión de mantener los efectos del *fairness tax* adoptada por el Grondwettelijk Hof (Tribunal Constitucional). Sin embargo, no corresponde al Tribunal de Justicia, en el marco del sistema de cooperación judicial establecido en el artículo 267 TFUE, cuestionar o comprobar la exactitud de la interpretación del Derecho nacional realizada por el juez nacional, ya que esta interpretación forma parte de la competencia exclusiva de este último. Asimismo, cuando un órgano jurisdiccional nacional le plantea una cuestión prejudicial, el Tribunal de Justicia debe atenerse a la interpretación del Derecho nacional que le ha expuesto dicho órgano jurisdiccional (véase, en ese sentido, la sentencia de 27 de octubre de 2022, Instituto do Cinema e do Audiovisual, C-411/21, EU:C:2022:836, apartado 16 y jurisprudencia citada).

19 Así pues, en el marco del examen de la cuestión prejudicial y de conformidad con la interpretación dada por el órgano jurisdiccional remitente, procede partir de la premisa de que el mantenimiento de los efectos del *fairness tax* se aplica no a los establecimientos permanentes de sociedades no residentes, sino únicamente a las filiales de estas últimas, como Volvo Group Belgium.

20 La libertad de establecimiento que el artículo 49 TFUE reconoce a los nacionales de la Unión Europea implica para ellos el acceso a las actividades por cuenta propia y su ejercicio, así como la constitución y gestión de empresas, en las mismas condiciones que las fijadas por la legislación del Estado miembro de establecimiento para sus propios nacionales. Comprende, conforme al artículo 54 TFUE, para las sociedades constituidas con arreglo a la legislación de un Estado miembro y que tengan su domicilio social, su administración central o su centro de actividad principal en el interior de la Unión, el derecho de ejercer su actividad en el Estado miembro de que se trate por medio de una filial, sucursal o agencia (sentencia de 17 de mayo de 2017, X, C-68/15, EU:C:2017:379, apartado 39 y jurisprudencia citada).

21 En cuanto respecta al domicilio social de una sociedad, en el sentido del artículo 54 TFUE, sirve para determinar, a semejanza de la nacionalidad de las personas físicas, la sujeción de dicha sociedad al ordenamiento jurídico de un Estado. Así pues, la aplicación de una normativa fiscal nacional como la controvertida en el litigio principal, a una sociedad residente, incluida una filial residente de una sociedad no residente, por un lado, y a una sucursal o un establecimiento permanente de una sociedad no residente, por otro, se refiere al tratamiento fiscal, respectivamente, de una sociedad residente y de una sociedad no residente (véase, en este sentido, la sentencia de 21 de diciembre de 2023, Cofidis, C-340/22, EU:C:2023:1019, apartado 36 y jurisprudencia citada).

22 Como se desprende del artículo 49 TFUE, párrafo primero, segunda frase, se establece de manera expresa la posibilidad de que los operadores económicos elijan libremente la forma jurídica apropiada para el ejercicio de sus actividades en otro Estado miembro. Esta libre elección no debe ser limitada por disposiciones fiscales discriminatorias (sentencia de 21 de diciembre de 2023, Cofidis, C-340/22, EU:C:2023:1019, apartado 38 y jurisprudencia citada).

23 La libertad de elegir la forma jurídica apropiada para el ejercicio de actividades en otro Estado miembro tiene así por objeto, especialmente, permitir a las sociedades domiciliadas en un Estado miembro abrir una sucursal en otro Estado miembro para ejercer en este sus actividades en las mismas condiciones que las que se aplican a las filiales (sentencias de 23 de febrero de 2006, CLT-UFA, C-253/03, EU:C:2006:129, apartado 15; de 6 de septiembre de 2012, Philips Electronics UK, C-18/11, EU:C:2012:532, apartado 14 y jurisprudencia citada; y de 21 de diciembre de 2023, Cofidis, C-340/22, EU:C:2023:1019, apartado 39).

24 Según reiterada jurisprudencia, deben considerarse restricciones a la libertad de establecimiento todas las medidas que prohíban, obstaculicen o hagan menos atractivo el ejercicio de la libertad garantizada por el artículo 49 TFUE (sentencia de 7 de septiembre de 2017, Egiom y Enka, C-6/16, EU:C:2017:641, apartado 54 y jurisprudencia citada).

25 En lo que se refiere, más concretamente, a las disposiciones fiscales, se desprende de la jurisprudencia del Tribunal de Justicia que corresponde a cada Estado miembro organizar, respetando el Derecho de la Unión, su sistema de tributación de los beneficios, en la medida en que estén comprendidos en el ámbito de la competencia fiscal del Estado miembro de que se

trate. De ello resulta que el Estado miembro de acogida es libre de determinar el hecho imponible del impuesto, la base imponible y el tipo impositivo que se aplican a las diferentes formas de establecimiento de las sociedades que operen en dicho Estado miembro, a condición de dispensar a las sociedades no residentes un trato no discriminatorio con respecto a los establecimientos nacionales comparables (sentencia de 17 de mayo de 2017, X, C-68/15, EU:C:2017:379, apartado 41 y jurisprudencia citada).

26 En el presente asunto, sin perjuicio de la comprobación que deba efectuar el órgano jurisdiccional remitente, la decisión de mantener los efectos del *fairness tax* afecta a las sociedades no residentes en la medida en que ejerzan sus actividades económicas en Bélgica a través de una filial y no a través de un establecimiento permanente o de una sucursal. Así pues, resulta que el mantenimiento de los efectos del *fairness tax* no permite a las filiales de las sociedades no residentes ejercer sus actividades en las mismas condiciones que las que se aplican a los establecimientos permanentes de tales sociedades, de modo que, con arreglo a la normativa nacional, estas primeras se encuentran en desventaja con respecto a los segundos.

27 En tales circunstancias, la decisión de mantener los efectos del *fairness tax* puede hacer menos atractivo, para las sociedades domiciliadas en otro Estado miembro, el ejercicio de sus actividades en Bélgica a través de una filial (véase, en este sentido, la sentencia de 7 de septiembre de 2017, Eqiom y Enka, C-6/16, EU:C:2017:641, apartados 55 y 56).

28 Pues bien, una diferencia de trato que pueda limitar la libre elección de la forma jurídica adecuada para el ejercicio de una actividad en otro Estado miembro, en el sentido de la jurisprudencia recordada en el apartado 22 de la presente sentencia, puede constituir una restricción a la libertad de establecimiento garantizada en los artículos 49 TFUE y 54 TFUE (véase, en este sentido, la sentencia de 21 de diciembre de 2023, Cofidis, C-340/22, EU:C:2023:1019, apartado 47).

29 Según reiterada jurisprudencia, para que esa diferencia de trato sea compatible con las disposiciones del Tratado relativas a la libertad de establecimiento, es preciso que afecte a situaciones que no sean objetivamente comparables o que resulte justificada por una razón imperiosa de interés general (sentencias de 21 de diciembre de 2023, Cofidis, C-340/22, EU:C:2023:1019, apartado 48, y de 2 de septiembre de 2015, Groupe Steria, C-386/14, EU:C:2015:524, apartado 21 y jurisprudencia citada).

30 En cuanto a la comparabilidad objetiva de situaciones, de la jurisprudencia del Tribunal de Justicia se desprende que se trata de comparar una situación transfronteriza con una situación nacional. Para distinguir una situación transfronteriza de una situación nacional, es preciso referirse al domicilio social de las sociedades en cuestión, que, como se ha señalado en el apartado 21 de la presente sentencia, sirve para determinar la sujeción de una sociedad al ordenamiento jurídico de un Estado. De ello se deduce que la aplicación de una normativa fiscal nacional como la controvertida en el litigio principal a una filial residente de una sociedad no residente, por una parte, y a un establecimiento permanente residente de tal sociedad, por otra, guarda relación con el trato fiscal recibido, respectivamente, por una sociedad residente y por una sociedad no residente (véase, en este sentido, la sentencia de 17 de mayo de 2017, X, C-68/15, EU:C:2017:379, apartados 35 y 36 y jurisprudencia citada).

31 Esta comparación objetiva se realiza teniendo en cuenta el objetivo perseguido por la normativa fiscal nacional de que se trate (véase, en este sentido, la sentencia de 17 de mayo de 2017, X, C-68/15, EU:C:2017:379, apartado 51 y jurisprudencia citada).

32 A este respecto, el Tribunal de Justicia señaló lo siguiente, por lo que respecta a la comparabilidad de las situaciones y al objetivo perseguido por la normativa belga sobre el *fairness tax*, tal como estaba entonces vigente. En relación con una normativa fiscal del Estado miembro de acogida dirigida a evitar que los beneficios generados en dicho Estado sean distribuidos sin que el contribuyente haya sido gravado por ellos, a causa de la aplicación de determinadas ventajas fiscales establecidas en el régimen fiscal nacional, la situación de un contribuyente no residente que ejerza una actividad económica en dicho Estado miembro a través de un establecimiento permanente es comparable a la de un contribuyente residente. En efecto, en ambos casos, esa normativa fiscal tiene por objeto permitir que ese mismo Estado ejerza su potestad tributaria sobre los beneficios comprendidos en el ámbito de su competencia fiscal (sentencia de 17 de mayo de 2017, X, C-68/15, EU:C:2017:379, apartado 52 y jurisprudencia citada).

33 Pues bien, en el asunto principal, los establecimientos permanentes y las sucursales de sociedades no residentes no están sujetos al *fairness tax*.

34 De ello se deduce que, en el marco de la decisión de mantener los efectos del *fairness tax*, tal como ha sido interpretada por el órgano jurisdiccional remitente, el Reino de Bélgica ya no

ejerce su potestad tributaria sobre los beneficios de los establecimientos permanentes o de las sucursales de sociedades no residentes. Por lo tanto, estas sociedades no residentes no se encuentran en una situación comparable a la de las sociedades residentes, como una filial de una sociedad no residente.

35 En consecuencia, en una situación como la controvertida en el litigio principal, no puede apreciarse ninguna restricción a la libertad de establecimiento garantizada en el artículo 49 TFUE.

36 Habida cuenta de las consideraciones anteriores, procede responder a la cuestión prejudicial planteada que el artículo 49 TFUE debe interpretarse en el sentido de que no se opone a la normativa de un Estado miembro en virtud de la cual una filial residente de una sociedad no residente está sujeta a un impuesto denominado *fairness tax* por la distribución de beneficios que, por la aplicación de determinadas ventajas fiscales previstas en el régimen fiscal nacional, no se reflejan en el resultado imponible definitivo de esa filial, mientras que una sociedad no residente que ejerza una actividad económica en ese Estado miembro a través de un establecimiento permanente o de una sucursal no está sujeta a dicho impuesto.

Costas

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

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

El artículo 49 TFUE debe interpretarse en el sentido de que no se opone a la normativa de un Estado miembro en virtud de la cual una filial residente de una sociedad no residente está sujeta a un impuesto denominado *fairness tax* por la distribución de beneficios que, por la aplicación de determinadas ventajas fiscales previstas en el régimen fiscal nacional, no se reflejan en el resultado imponible definitivo de esa filial, mientras que una sociedad no residente que ejerza una actividad económica en ese Estado miembro a través de un establecimiento permanente o de una sucursal no está sujeta a dicho impuesto.

Firmas

Fuente: sitio internet del Tribunal de Justicia.

Síguenos en...

