

W. N.

SENTENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Primera)
de 13 de abril de 2000 *

En el asunto C-420/98,

que tiene por objeto una petición dirigida al Tribunal de Justicia, con arreglo al artículo 177 del Tratado CE (actualmente artículo 234 CE), por el Nederlandse Raad van State (Países Bajos), destinada a obtener, en el litigio pendiente ante dicho órgano jurisdiccional entre

W. N.

y

Staatssecretaris van Financiën,

una decisión prejudicial sobre la interpretación del artículo 4, apartados 1 y 3, de la Directiva 77/799/CEE del Consejo, de 19 de diciembre de 1977, relativa a la

* Lengua de procedimiento: neerlandés.

asistencia mutua entre las autoridades competentes de los Estados miembros en el ámbito de los impuestos directos (DO L 336, p. 15; EE 09/01, p. 94),

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Primera),

integrado por los Sres.: L. Sevón, Presidente de Sala, P. Jann (Ponente) y M. Wathelet, Jueces;

Abogado General: Sr. S. Alber;
Secretario: Sr. H.A. Rühl, administrador principal;

consideradas las observaciones escritas presentadas:

- en nombre del Gobierno neerlandés, por el Sr. M.A. Fierstra, Hoofd van de dienst Europees recht del ministerie van Buitenlandse zaken, en calidad de Agente;
- en nombre del Gobierno francés, por la Sra. K. Rispal-Bellanger, sous-directeur de la direction des affaires juridiques del ministère des Affaires

étrangères, y el Sr. S. Seam, secrétaire des affaires étrangères de la misma Dirección, en calidad de Agentes;

— en nombre de la Comisión de las Comunidades Europeas, por el Sr. E. Mennens, Consejero Jurídico principal, la Sra. H. Michard y el Sr. H. Speyart, miembros del Servicio Jurídico, en calidad de Agentes;

habiendo considerado el informe para la vista;

oídas las observaciones orales del Gobierno neerlandés y de la Comisión, expuestas en la vista de 18 de noviembre de 1999;

oídas las conclusiones del Abogado General, presentadas en audiencia pública el 13 de enero de 2000;

dicta la siguiente

Sentencia

- ¹ Mediante resolución de 19 de noviembre de 1998, recibida en el Tribunal de Justicia el 23 de noviembre siguiente, el Nederlandse Raad van State planteó, con arreglo al artículo 177 del Tratado CE (actualmente artículo 234 CE), tres cuestiones prejudiciales sobre la interpretación del artículo 4, apartados 1 y 3, de

la Directiva 77/799/CEE del Consejo, de 19 de diciembre de 1977, relativa a la asistencia mutua entre las autoridades competentes de los Estados miembros en el ámbito de los impuestos directos (DO L 336, p. 15; EE 09/01, p. 94; en lo sucesivo, «Directiva»).

- 2 Dicha cuestión se suscitó en el marco de un litigio entre W.N. (en lo sucesivo, «apelante del litigio principal») y el Staatssecretaris van Financiën (Secretario de Estado de Hacienda neerlandés) sobre la decisión de éste de comunicar a las autoridades competentes españolas que el apelante del litigio principal había pagado pensiones alimenticias a su cónyuge en España.

Marco jurídico

La normativa comunitaria

- 3 El artículo 1, apartado 1, de la Directiva, prevé:

«Las autoridades competentes de los Estados miembros intercambiarán, conforme a lo dispuesto en la presente Directiva, todas las informaciones necesarias para la liquidación correcta de los impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio.»

4 El artículo 4 de la Directiva, titulado «Intercambio espontáneo», dispone:

« 1. La autoridad competente de cada Estado miembro comunicará, sin solicitud previa, las informaciones a que se refiere el apartado 1 del artículo 1, de las que tenga conocimiento, a la autoridad competente de cualquier Estado miembro interesado en los casos en que:

- a) la autoridad competente de un Estado miembro tenga razones para presumir que existe una reducción o una exención anormales de impuestos en otro Estado miembro;
- b) un contribuyente obtenga, en un Estado miembro, una reducción o una exención fiscal que produjera un aumento del impuesto o una sujeción al impuesto en otro Estado miembro;

[...]

3. Las autoridades competentes de los Estados miembros podrán intercambiarse, en cualquier otro caso y sin solicitud previa, las informaciones a que se refiere el apartado 1 del artículo 1, de las que tengan conocimiento.»

La normativa nacional

5 Conforme al artículo 7, apartado 1, de la Wet op de internationale bijstandsverlening bij de heffing van belastingen (Ley sobre asistencia internacional en materia de recaudación de impuestos; en lo sucesivo, «WIB»), en su versión vigente en el momento de los hechos del asunto principal, el Ministro de Hacienda, a iniciativa propia, podrá facilitar a una autoridad competente información que pueda resultarle de interés para determinar la deuda fiscal en los casos en que:

«a) se presuma que, si no se comunica dicha información, se concederá indebidamente en el Estado miembro de la autoridad competente una reducción, exoneración, devolución o exención de impuestos o se omitirá indebidamente en dicho Estado la recaudación del impuesto;

b) haya sido concedida en los Países Bajos una reducción, exoneración, devolución o exención de impuestos que pueda tener una influencia sobre la recaudación de impuestos en el Estado de la autoridad competente».

6 Conforme al artículo 13, apartado 1, de la WIB, el Ministro no facilitará información cuando:

«a) la comunicación de información no resulte de obligaciones previstas en la Directiva [...] o de otras obligaciones de Derecho internacional o interregional;

b) se oponga a ello el orden público del Estado neerlandés;

- c) se trate de datos que, en virtud de una disposición legal o de la práctica administrativa, no podrían obtenerse en los Países Bajos para la recaudación de los impuestos mencionados en el artículo 4;
- d) se presuma que la autoridad competente no ha utilizado primero en el propio Estado las posibilidades habituales para la obtención de la información que solicita;
- e) la autoridad competente a la que esté destinada la información no esté facultada para facilitar información de este tipo [al] Ministro [de Hacienda] o no esté en condiciones de hacerlo».

El litigio principal y las cuestiones prejudiciales

- 7 Mediante escrito de 2 de diciembre de 1992, el Secretario de Estado de Hacienda puso en conocimiento del apelante del litigio principal su decisión, adoptada con arreglo a las disposiciones de la WIB, de informar espontáneamente a las autoridades competentes españolas acerca de las pensiones alimenticias que, a través del banco ABN de Ginebra (Suiza), dicho apelante había pagado en España a su cónyuge, de quien está separado de hecho, durante los años 1987 a 1991.
- 8 En efecto, el Secretario de Estado de Hacienda consideró que dichas pensiones de alimentos que el apelante deducía de su renta imponible en los Países Bajos podían incidir en la percepción del impuesto en España.

9 El 22 de diciembre de 1992, el apelante del litigio principal presentó una reclamación contra dicha decisión, que fue desestimada mediante decisión del Secretario de Estado de Hacienda de 25 de mayo de 1993.

10 Este último estimó que el caso que le había sido presentado correspondía al artículo 4, apartado 1, letra a), de la Directiva, y que el término «anormal» debía entenderse en el sentido de «contrario a las normas». Consideró que para aplicar dicha disposición era suficiente la presunción de que los impuestos no pudieran recaudarse total o parcialmente.

11 El 22 de junio de 1993, el apelante del litigio principal interpuso un recurso contra la referida decisión ante el órgano jurisdiccional remitente.

12 Al estimar que el litigio planteaba cuestiones de interpretación de Derecho comunitario, el Nederlandse Raad van State decidió suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia las tres cuestiones prejudiciales siguientes:

«1) ¿Debe interpretarse la expresión “reducción o exención de impuestos”, utilizada en el artículo 4, apartado 1, letra a), de la Directiva 77/799/CEE, en el sentido de que dicha reducción o exención debe figurar en un acto expreso de la autoridad competente de otro Estado miembro?

2) ¿Cómo debe interpretarse a este respecto el término “anormales”, utilizado en la mencionada parte del artículo?

- 3) Si la parte del artículo antes mencionada no es aplicable, ¿puede resultar del artículo 4, apartado 3, de la mencionada Directiva una obligación de intercambio de información espontáneo?»

Sobre la primera cuestión

- 13 El artículo 4, apartado 1, letra a), de la Directiva obliga a la autoridad competente de cada Estado miembro a comunicar, sin solicitud previa, las informaciones necesarias para la liquidación correcta de los impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio a la autoridad competente de cualquier Estado miembro cuando tenga razones para presumir que existe una reducción o una exención anormales de impuestos en este otro Estado miembro.
- 14 Con arreglo al tenor literal de la referida disposición, es suficiente que se presuma la reducción o exención de impuestos. En cambio, no es necesario que se hayan probado.
- 15 Esta interpretación literal de los términos de dicha disposición se corresponde con el objetivo de la Directiva. En efecto, puesto que tiene por objeto, de conformidad con su sexto considerando, el cálculo correcto de los impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio en los diferentes Estados miembros, la Directiva prevé el intercambio de cualquier información que parezca útil a estos efectos.
- 16 En este sentido, el artículo 1, apartado 1, de la Directiva dispone que las autoridades competentes de los Estados miembros intercambiarán todas las informaciones necesarias para la liquidación correcta de los impuestos.

- 17 A este respecto debe reconocerse que sólo si dicha información llega a las autoridades a las que está destinada antes de adoptarse el acto de liquidación de los impuestos estas últimas podrán utilizarla del modo más apropiado de acuerdo con los objetivos de la Directiva.
- 18 Además, si la comunicación de información al otro Estado miembro estuviera subordinada al requisito de que este último hubiese previamente adoptado el acto de liquidación del impuesto, ello implicaría que las autoridades que disponen de dicha información poseyeran un profundo conocimiento del marco fáctico y jurídico de dicho Estado. Pues bien, someter a tal exigencia la obligación de intercambio de información espontáneo sería contrario al objetivo antes mencionado de la Directiva.
- 19 En consecuencia, procede responder a la primera cuestión que el artículo 4, apartado 1, letra a), de la Directiva debe interpretarse en el sentido de que no es necesario que la reducción o exención de impuestos a que se refiere figure en un acto expreso de la autoridad competente de otro Estado miembro.

Sobre la segunda cuestión

- 20 Debe señalarse que, en las versiones del artículo 4, apartado 1, letra a), de la Directiva en danés, español, francés, italiano, neerlandés, portugués y finés, se habla de una reducción o exención anormales, mientras que las versiones en alemán, griego, sueco e inglés, que emplean, respectivamente, los términos «Steuerverkürzung», «διαφυγή φόρων», «förlust av skatt» y «loss of tax», hacen referencia a una pérdida de impuesto.

- 21 Pues bien, en virtud de reiterada jurisprudencia, las diversas versiones lingüísticas de un texto comunitario deben interpretarse de modo uniforme y, por lo tanto, en caso de discrepancia entre las mismas, la disposición de que se trate debe interpretarse en función del sistema general y de la finalidad de la normativa de la que forma parte (véanse las sentencias de 27 de octubre de 1977, Bouchereau, 30/77, Rec. p. 1999, apartado 14; de 7 de diciembre de 1995, Rockfon, C-449/93, Rec. p. I-4291, apartado 28, y de 17 de diciembre de 1998, Codan, C-236/97, Rec. p. I-8679, apartado 28).
- 22 A la vista de la finalidad de la Directiva, que tiene por objeto no sólo luchar contra el fraude y la evasión fiscales, sino también permitir el cálculo correcto de los impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio en los diferentes Estados miembros, procede interpretar el artículo 4, apartado 1, letra a), de la Directiva en el sentido de que significa que un Estado miembro comunicará, sin solicitud previa, una información a las autoridades fiscales de otro Estado miembro cuando tenga razones para presumir que, sin dicha información, podría existir o concederse en este otro Estado una disminución de impuestos injustificada. A este respecto, no se requiere que esta disminución alcance un importe elevado.
- 23 Esta interpretación se ve corroborada por el sistema general de la Directiva, según la cual la obligación de comunicar información no está vinculada a una determinada envergadura del fraude y de la evasión fiscales que podrían producirse como consecuencia de la inexistencia de tal comunicación.
- 24 En consecuencia, procede responder a la segunda cuestión que el artículo 4, apartado 1, letra a), de la Directiva, debe interpretarse en el sentido de que la expresión «reducción o exención anormales» se refiere a una disminución de impuestos injustificada en otro Estado miembro.

Sobre la tercera cuestión

- 25 Habida cuenta de las respuestas dadas a las cuestiones primera y segunda, no procede responder a la tercera cuestión.

Costas

- 26 Los gastos efectuados por los Gobiernos neerlandés y francés, así como por la Comisión, que han presentado observaciones ante este Tribunal de Justicia, no pueden ser objeto de reembolso. Dado que el procedimiento tiene, para las partes del litigio principal, el carácter de un incidente promovido ante el órgano jurisdiccional nacional, corresponde a éste resolver sobre las costas.

En virtud de todo lo expuesto,

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Primera),

pronunciándose sobre las cuestiones planteadas por el Nederlandse Raad van State mediante resolución de 19 de noviembre de 1998, declara:

El artículo 4, apartado 1, letra a), de la Directiva 77/799/CEE del Consejo, de 19 de diciembre de 1977, relativa a la asistencia mutua entre las autoridades

competentes de los Estados miembros en el ámbito de los impuestos directos, debe interpretarse del modo siguiente:

- No es necesario que la reducción o exención de impuestos a que se refiere figure en un acto expreso de la autoridad competente de otro Estado miembro.
- La expresión «reducción o exención anormales» se refiere a una disminución de impuestos injustificada en otro Estado miembro.

Sevón

Jann

Wathelet

Pronunciada en audiencia pública en Luxemburgo, a 13 de abril de 2000.

El Secretario

El Presidente de la Sala Primera

R. Grass

L. Sevón