



Recopilación de la Jurisprudencia

Asuntos acumulados C-39/13 a C-41/13

**Inspecteur van de Belastingdienst/Noord/kantoor Groningen y otros
contra
SCA Group Holding BV y otros**

(Peticiones de decisión prejudicial planteadas por el Gerechtshof Amsterdam)

«Libertad de establecimiento — Impuesto sobre sociedades — Unidad fiscal única entre las sociedades de un mismo grupo — Solicitud — Motivos de denegación — Ubicación del domicilio social de una o de varias sociedades intermediarias o de la sociedad matriz en otro Estado miembro — Inexistencia de establecimiento permanente en el Estado de imposición»

Sumario — Sentencia del Tribunal de Justicia (Sala Segunda) de 12 de junio de 2014

1. *Libertad de establecimiento — Legislación tributaria — Impuesto sobre sociedades — Normativa nacional que excluye la posibilidad de acogerse a un régimen impositivo de grupo por las sociedades matrices residentes que controlan a sus subfiliales residentes mediante una filial no residente — Improcedencia — Justificación — Necesidad de garantizar la coherencia del régimen tributario — Inexistencia*

(Arts. 49 TFUE y 54 TFUE)

2. *Libertad de establecimiento — Legislación tributaria — Impuesto sobre sociedades — Normativa nacional que excluye la posibilidad de acogerse a un régimen impositivo de grupo por sociedades hermanas residentes que controlan determinadas filiales residentes pero que tienen una sociedad matriz común no residente — Improcedencia — Justificación — Necesidad de garantizar la coherencia del régimen tributario — Inexistencia*

(Arts. 49 TFUE y 54 TFUE)

1. Los artículos 49 TFUE y 54 TFUE deben interpretarse en el sentido de que se oponen a una normativa de un Estado miembro en virtud de la cual una sociedad matriz residente puede constituir una unidad fiscal única con una subfilial residente si la controla mediante una o varias sociedades residentes pero no puede si la controla mediante sociedades no residentes que carecen de establecimiento permanente en dicho Estado miembro.

En efecto, la posibilidad que ofrece este Derecho a las sociedades residentes constituye una ventaja de tesorería para esas sociedades. En particular, dicho régimen permite consolidar en sede de la sociedad matriz los beneficios y las pérdidas de las sociedades integradas en la unidad fiscal y efectuar transacciones dentro del grupo con carácter fiscalmente neutro.

Pues bien, esta normativa da lugar a una diferencia de trato con respecto a la posibilidad de optar por el régimen de unidad fiscal según que la sociedad matriz posea sus participaciones indirectas mediante una filial establecida en ese Estado miembro o en otro Estado miembro.

Consecuentemente, en la medida en que, en el plano fiscal, van en detrimento de las situaciones transfronterizas en comparación con las situaciones internas, las disposiciones de esta normativa constituyen una restricción prohibida, en principio, por las disposiciones del Tratado FUE relativas a la libertad de establecimiento.

A este respecto, para que tal diferencia de trato sea compatible con estas disposiciones es preciso que afecte a situaciones que no sean objetivamente comparables, debiendo examinarse la comparabilidad entre una situación transfronteriza y una situación interna teniendo en cuenta el objetivo de la normativa nacional controvertida, o que resulte justificada por una razón imperiosa de interés general.

Por lo que respecta a la comparabilidad, la normativa nacional trata de asimilar lo máximo posible el grupo constituido por una sociedad matriz con sus filiales y subfiliales a una empresa con varios establecimientos, permitiendo consolidar fiscalmente los resultados de todas esas sociedades. Además, el control de subfiliales residentes mediante una filial residente o una filial no residente son objetivamente comparables siempre que en ambos supuestos se persigan ventajas del régimen de la unidad fiscal para el conjunto constituido por la sociedad matriz y las subfiliales.

Por otra parte, dicha restricción no puede considerarse justificada por una razón imperiosa de interés general basada en mantener la coherencia del sistema tributario. Aunque la necesidad de salvaguardar la coherencia de un sistema tributario puede justificar una restricción al ejercicio de las libertades fundamentales que garantiza el Tratado, no puede demostrarse ninguna relación directa entre la concesión de la ventaja fiscal ligada a la constitución de una unidad fiscal y la compensación de esa ventaja con un gravamen fiscal determinado.

(véanse los apartados 21, 24, 27 a 29, 31, 33, 40, 41 y 43 y el punto 1 del fallo)

2. Los artículos 49 TFUE y 54 TFUE deben interpretarse en el sentido de que se oponen a una normativa de un Estado miembro en virtud de la cual se concede un régimen de unidad fiscal única a una sociedad matriz residente que controla determinadas filiales residentes, pero se excluye para sociedades hermanas residentes cuya sociedad matriz común no tiene su domicilio social en ese Estado miembro ni cuenta en él con un establecimiento permanente.

En efecto, esta legislación da lugar a una diferencia de trato entre, por una parte, las sociedades matrices que tienen su domicilio social en ese Estado miembro que, gracias al régimen de la unidad fiscal única, pueden imputar, en particular, para determinar su beneficio imponible, de modo inmediato las pérdidas de sus filiales deficitarias a las ganancias de sus filiales con beneficios, y, por otra parte, las sociedades matrices que controlan también filiales en ese Estado miembro pero que tienen su domicilio social en otro Estado miembro y que carecen de establecimiento permanente en ese primer Estado, a las que se excluye de la unidad fiscal y, por tanto, de la ventaja de tesorería a la que da derecho.

Consecuentemente, en la medida en que, en el plano fiscal, van en detrimento de las situaciones comunitarias en comparación con las situaciones puramente internas, las disposiciones de dicha normativa constituyen una restricción prohibida, en principio, por las disposiciones del Tratado relativas a la libertad de establecimiento.

Por lo que respecta a la comparabilidad entre una situación transfronteriza y una situación interna, el objetivo del régimen de la unidad fiscal, que es permitir que se considere fiscalmente a las sociedades de un mismo grupo como si no formasen más que un solo e idéntico sujeto pasivo, puede alcanzarse tanto mediante grupos cuya sociedad matriz es residente como mediante grupos cuya sociedad matriz no lo es, al menos en lo relativo únicamente a la imposición de las sociedades hermanas que tributan en ese Estado. Por tanto, de ello se infiere que, en cuanto a la posibilidad de consolidar fiscalmente sociedades hermanas, la diferencia de trato no está justificada por una situación objetiva distinta.

Tampoco está justificada por la razón imperiosa de interés general basada en la coherencia del sistema tributario y la necesidad de evitar la doble imputación de las pérdidas al no existir ninguna relación directa entre esa ventaja fiscal y un gravamen fiscal determinado.

(véanse los apartados 47, 48, 50 a 54 y 56 y el punto 2 del fallo)