



Recopilación de la Jurisprudencia

Asunto C-14/16

**Euro Park Service
contra
Ministre des Finances et des Comptes publics**

[Petición de decisión prejudicial planteada por el Conseil d'État (Francia)]

«Procedimiento prejudicial — Fiscalidad directa — Sociedades de diferentes Estados miembros — Régimen fiscal común — Fusión por absorción — Aprobación previa de la Administración tributaria — Directiva 90/434/CEE — Artículo 11, apartado 1, letra a) — Fraude o evasión fiscales — Libertad de establecimiento»

Sumario — Sentencia del Tribunal de Justicia (Sala Primera) de 8 de marzo de 2017

1. *Aproximación de las legislaciones — Régimen fiscal común aplicable a las fusiones, escisiones, aportaciones de activos y canjes de acciones realizados entre sociedades de distintos Estados miembros — Directiva 90/434/CEE — Armonización exhaustiva — Inexistencia — Posibilidad de apreciar la compatibilidad de una normativa nacional en el mismo ámbito sobre la base del Derecho primario*

[Directiva 90/434/CEE del Consejo, art. 11, ap. 1, letra a)]

2. *Derecho de la Unión Europea — Derechos conferidos a los particulares — Regulación procesal nacional — Régimen fiscal común aplicable a las fusiones, escisiones, aportaciones de activos y canjes de acciones realizados entre sociedades de distintos Estados miembros — Directiva 90/434/CEE — Normativa nacional que transpone dicha Directiva — Respeto del principio de seguridad jurídica, que exige claridad, precisión y previsibilidad de la regulación procesal*

[Directiva 90/434/CEE del Consejo, art. 11, ap. 1, letra a)]

3. *Aproximación de las legislaciones — Régimen fiscal común aplicable a las fusiones, escisiones, aportaciones de activos y canjes de acciones realizados entre sociedades de distintos Estados miembros — Directiva 90/434/CEE — Operaciones que tienen como objetivo el fraude o la evasión fiscal — Normativa nacional que transpone la Directiva 90/434/CEE estableciendo una presunción general de fraude o evasión fiscales — Improcedencia*

[Directiva 90/434/CEE del Consejo, art. 11, ap. 1, letra a)]

4. *Aproximación de las legislaciones — Régimen fiscal común aplicable a las fusiones, escisiones, aportaciones de activos y canjes de acciones realizados entre sociedades de distintos Estados miembros — Directiva 90/434/CEE — Operaciones de fusión transfronterizas — Tributación diferida de las plusvalías correspondientes a los bienes aportados a una sociedad*

establecida en otro Estado miembro — Normativa nacional que supedita la concesión de ventajas fiscales a la obtención de una aprobación previa — Improcedencia, también respecto del Derecho primario relativo a la libertad de establecimiento — Justificación — Inexistencia

[Art. 49 TFUE; Directiva 90/434/CEE del Consejo, art. 11, ap. 1, letra a)]

1. En la medida en que el artículo 11, apartado 1, letra a), de la Directiva 90/434, relativa al régimen fiscal común aplicable a las fusiones, escisiones, aportaciones de activos y canjes de acciones realizados entre sociedades de diferentes Estados miembros, no lleva a cabo una armonización exhaustiva, el Derecho de la Unión permite examinar la compatibilidad de una normativa nacional como la controvertida en el asunto principal a la luz del Derecho primario, cuando dicha normativa ha sido adoptada para transponer en Derecho interno la facultad que brinda la referida disposición.

(véanse el apartado 26 y el punto 1 del fallo)

2. A falta de normativa de la Unión en la materia, las disposiciones procesales dirigidas a garantizar la salvaguardia de los derechos que los contribuyentes deducen del Derecho de la Unión se determinan por el ordenamiento jurídico de cada Estado miembro en virtud del principio de autonomía de procedimiento de los Estados miembros, a condición, sin embargo, de que esta regulación no sea menos favorable que la aplicable a situaciones similares de carácter interno (principio de equivalencia) y de que no haga imposible en la práctica o excesivamente difícil el ejercicio de los derechos conferidos por el ordenamiento jurídico de la Unión (principio de efectividad) (sentencia de 18 de octubre de 2012, Pelati, C-603/10, EU:C:2012:639, apartado 23 y jurisprudencia citada).

Por lo que respecta a este último principio, debe recordarse que cada caso en el que se plantee la cuestión de si una disposición procesal nacional hace prácticamente imposible o excesivamente difícil el ejercicio de los derechos que el ordenamiento jurídico de la Unión confiere a los particulares debe examinarse teniendo en cuenta, en su caso, los principios sobre los que se basa el sistema jurisdiccional nacional de que se trate, entre los cuales figura el principio de seguridad jurídica (véanse en este sentido las sentencias de 27 de junio de 2013, Agroconsulting, C-93/12, EU:C:2013:432, apartado 48, y de 6 de octubre de 2015, Târșia, C-69/14, EU:C:2015:662, apartado 36).

A este respecto, el Tribunal de Justicia ha precisado ya que la exigencia de seguridad jurídica se impone con especial rigor cuando se trata de una normativa de la Unión que pueda implicar consecuencias financieras, a fin de permitir que los interesados conozcan con exactitud el alcance de las obligaciones que se les imponen (véanse en este sentido las sentencias de 21 de febrero de 2006, Halifax y otros, C-255/02, EU:C:2006:121, apartado 72, y de 9 de julio de 2015, Cabinet Medical Veterinar Dr. Tomoiagă Andrei, C-144/14, EU:C:2015:452, apartado 34).

En cuanto al principio de efectividad, el cumplimiento de la exigencia de seguridad jurídica requiere que las normas procesales de aplicación de la Directiva 90/434, y, más concretamente, de su artículo 11, apartado 1, letra a), sean suficientemente precisas, claras y previsibles para permitir a los contribuyentes conocer con exactitud sus derechos a fin de garantizarles que estarán en condiciones de beneficiarse de ventajas fiscales en virtud de dicha Directiva y de hacerlas valer, en su caso, ante los órganos jurisdiccionales nacionales (véanse en este sentido las sentencias de 28 de febrero de 1991, Comisión/Alemania, C-131/88, EU:C:1991:87, apartado 6; de 10 de marzo de 2009, Heinrich, C-345/06, EU:C:2009:140, apartados 44 y 45; de 15 de julio de 2010, Comisión/Reino Unido, C-582/08, EU:C:2010:429, apartados 49 y 50, y de 18 de octubre de 2012, Pelati, C-603/10, EU:C:2012:639, apartado 36 y jurisprudencia citada).

En efecto, para que el contribuyente pueda conocer con exactitud el alcance de los derechos y de las obligaciones que se derivan para él de la Directiva 90/434 y adoptar las medidas oportunas en consecuencia (véanse en este sentido las sentencias de 10 de marzo de 2009, Heinrich, C-345/06, EU:C:2009:140, apartados 44 y 45, y de 15 de julio de 2010, Comisión/Reino Unido, C-582/08,

EU:C:2010:429, apartados 49 y 50), una resolución de la Administración tributaria que deniegue a ese contribuyente el beneficio de una ventaja fiscal con arreglo a dicha Directiva debe estar siempre motivada para que éste pueda verificar el carácter fundado de las razones que han hecho que la referida Administración no le conceda la ventaja prevista en esa Directiva y, en su caso, hacer valer su derecho ante los órganos jurisdiccionales competentes.

(véanse los apartados 36 a 38, 40 y 45)

3. Véase el texto de la resolución.

(véanse los apartados 47 a 49, 54 y 55)

4. El artículo 49 TFUE y el artículo 11, apartado 1, letra a), de la Directiva 90/434 deben interpretarse en el sentido de que se oponen a una normativa nacional como la controvertida en el litigio principal, que, en el caso de una operación de fusión transfronteriza, supedita la concesión de las ventajas fiscales aplicables a tal operación en virtud de dicha Directiva —en el presente asunto, la tributación diferida de las plusvalías correspondientes a los bienes aportados por una sociedad francesa a una sociedad establecida en otro Estado miembro— a un procedimiento de aprobación previa en el marco del cual, para obtener dicha aprobación, el contribuyente debe acreditar que la operación en cuestión está justificada por un motivo económico, que no tiene como objetivo principal o como uno de sus objetivos principales el fraude o la evasión fiscales y que su mecánica permite garantizar el gravamen futuro de las plusvalías que se hayan diferido a efectos fiscales, mientras que, en el caso de una operación de fusión interna, el diferimiento se admite sin que el contribuyente esté sujeto a tal procedimiento.

Por lo que respecta a la razón imperiosa de interés general de la lucha contra el fraude o la evasión fiscales, basta con hacer constar, como hace el Abogado General en los puntos 72 y 73 de sus conclusiones, que este objetivo tiene el mismo alcance cuando se invoca en aplicación del artículo 11, apartado 1, letra a), de la Directiva 90/434 o como justificación de una restricción en el ámbito del Derecho primario. Por tanto, las consideraciones expuestas en los apartados 54 a 56 de la presente sentencia, relativas a la proporcionalidad de la normativa controvertida en el asunto principal y referidas a dicha disposición, se aplican también al examen de la proporcionalidad de la citada normativa en relación con la libertad de establecimiento. De ello se deduce que una normativa tributaria como la controvertida en el litigio principal, que establece una presunción general de fraude o evasión fiscales, va más allá de lo necesario para alcanzar dicho objetivo y, en consecuencia, no puede justificar una restricción a la citada libertad.

(véanse los apartados 69 y 70 y el punto 2 del fallo)