



Recopilación de la Jurisprudencia

Asunto C-416/17

**Comisión Europea
contra
República Francesa**

«Incumplimiento de Estado — Artículos 49 TFUE y 63 TFUE y artículo 267 TFUE, párrafo tercero — Tributación en cadena — Diferencia de trato en función del Estado de residencia de la filial de ulterior nivel (subfilial) — Devolución de retenciones en la fuente de los rendimientos del capital mobiliario que se han practicado e ingresado indebidamente — Requisitos aplicables a las pruebas aportadas para justificar la devolución — Límite máximo del derecho a devolución — Discriminación — Órgano jurisdiccional nacional que resuelve en última instancia — Obligación de remisión prejudicial»

Sumario — Sentencia del Tribunal de Justicia (Sala Quinta) de 4 de octubre de 2018

1. *Libertad de establecimiento — Libre circulación de capitales — Restricciones — Legislación tributaria — Impuesto sobre sociedades — Facultad de una sociedad matriz de imputar a las retenciones en la fuente de los rendimientos del capital mobiliario, que debe practicar con ocasión de la redistribución de los dividendos, el crédito fiscal vinculado a dividendos procedentes de una filial establecida en el Estado miembro de residencia — Facultad excluida en el caso de dividendos procedentes de una subfilial establecida en otro Estado miembro — Improcedencia*

(Arts. 49 TFUE y 63 TFUE)

2. *Libertad de establecimiento — Libre circulación de capitales — Legislación tributaria — Impuesto sobre sociedades — Devolución a una sociedad matriz de las cantidades necesarias para garantizar la aplicación de un mismo régimen tributario a los dividendos distribuidos por las filiales de dicha sociedad matriz en un Estado miembro y a los dividendos distribuidos por las filiales establecidas en otros Estados miembros — Devolución supeditada a que la sociedad matriz aporte pruebas relativas al tipo de gravamen y a la cuota del impuesto pagado por estas últimas filiales — Procedencia — Requisitos*

(Arts. 49 TFUE y 63 TFUE)

3. *Libertad de establecimiento — Libre circulación de capitales — Restricciones — Legislación tributaria — Impuesto sobre sociedades — Devolución a una sociedad matriz de las cantidades necesarias para garantizar la aplicación de un mismo régimen tributario a los dividendos distribuidos por las filiales de dicha sociedad matriz en un Estado miembro y a los dividendos distribuidos por las filiales establecidas en otros Estados miembros — Límite máximo aplicado al derecho a la devolución — Devolución de las retenciones en la fuente de los rendimientos del capital mobiliario igual a la mitad de la cuantía de los dividendos percibidos de una filial residente — Devolución de las retenciones en la fuente de los rendimientos del capital*

mobiliario igual a un tercio de la cuantía de los dividendos percibidos de una filial no residente — Sistema nacional que permite un trato fiscal equivalente de los mencionados dividendos — Procedencia

(Arts. 49 TFUE y 63 TFUE)

4. *Cuestiones prejudiciales — Sometimiento al Tribunal de Justicia — Cuestiones de interpretación — Obligación de remisión — Alcance — Obligación de remisión en caso de duda razonable — Órgano jurisdiccional nacional que llega a la conclusión de que no existe duda razonable — Interpretación de las disposiciones del Derecho de la Unión en contradicción con la interpretación por el Tribunal de Justicia de dichas disposiciones en el marco de un recurso por incumplimiento — Incumplimiento de Estado*

(Art. 267 TFUE, párr. 3)

1. Incumple las obligaciones que le incumben en virtud de los artículos 49 TFUE y 63 TFUE el Estado miembro que decide no tener en cuenta, a efectos del cálculo de la devolución de las retenciones en la fuente de los rendimientos del capital mobiliario practicadas e ingresadas por una sociedad matriz residente en concepto de distribución de los dividendos pagados por una subfilial no residente por mediación de una filial asimismo no residente, la tributación de los beneficios subyacentes a tales dividendos a la que haya estado sometida dicha subfilial no residente en el Estado miembro en el que está establecida, siendo así que, al mismo tiempo, el mecanismo nacional para evitar la doble imposición económica permite, en el caso de una cadena de participaciones puramente interna, neutralizar la tributación a la que han estado sometidos los dividendos distribuidos por una sociedad en cada escalón de la referida cadena de participaciones.

A este respecto, aun cuando el Derecho de la Unión no prescribe criterios generales para el reparto de competencias entre los Estados miembros en lo que se refiere a la eliminación de la doble imposición dentro de la Unión, y aun cuando los Estados miembros siguen teniendo libertad para organizar su sistema de tributación de beneficios distribuidos, siempre que el sistema en cuestión no implique discriminaciones prohibidas por el Tratado FUE, la situación de una sociedad accionista que percibe dividendos de origen extranjero es comparable a la de una sociedad accionista que percibe dividendos de origen nacional en la medida en que, en ambos casos, los beneficios obtenidos pueden ser objeto, en principio, de una imposición en cadena.

Pues bien, los artículos 49 TFUE y 63 TFUE obligan a un Estado miembro que dispone de un sistema para evitar la doble imposición económica en el supuesto de dividendos que los residentes perciben de sociedades residentes a conceder un trato equivalente a los dividendos que los residentes perciben de sociedades no residentes, a no ser que una diferencia de trato esté justificada por razones imperiosas de interés general.

(véanse los apartados 35 a 37 y 46 y el punto 1 del fallo)

2. En lo que atañe a la prueba del pago por una filial no residente de un impuesto sobre los dividendos distribuidos, el hecho de que la sociedad matriz que reclama la devolución de las retenciones en la fuente de los rendimientos del capital mobiliario practicadas e ingresadas no esté dispensada de la obligación de aportar documentos justificativos en relación con los cuales ha expirado el plazo legal de conservación de documentos en virtud del Derecho nacional, no puede ser constitutiva de una violación del principio de efectividad, siempre que tal obligación no abarque un período que exceda significativamente del plazo legal de conservación de los documentos.

En efecto, la observancia del principio de efectividad implica que los documentos justificativos requeridos deben permitir que las autoridades fiscales del Estado miembro de tributación comprueben, de manera clara y precisa, si concurren los requisitos de obtención de una ventaja fiscal.

Por otro lado, únicamente puede exigirse la aportación de los datos y documentos relativos —para cada dividendo— al tipo de gravamen efectivamente aplicado y a la cuota del impuesto efectivamente pagado en relación con los beneficios obtenidos por filiales establecidas en otros Estados miembros a condición de que no sea prácticamente imposible o excesivamente difícil aportar la prueba del pago del impuesto por esas filiales, teniendo en cuenta, en particular, las disposiciones de la legislación de los mencionados Estados miembros en materia de prevención de la doble imposición y de registro del impuesto sobre sociedades que deba pagarse, así como en materia de conservación de los documentos administrativos.

A este respecto, debe requerirse la presentación de los mencionados datos y documentos dentro del plazo de conservación legal de los documentos administrativos y contables, tal como se haya previsto en el Derecho del Estado miembro de establecimiento de la filial, sin que la expiración del plazo legal de conservación de documentos exima a la sociedad que presenta una reclamación de la obligación de disponer de la totalidad de los datos y documentos adecuados para justificar la procedencia de la reclamación.

(véanse los apartados 73 a 76, 78 y 80)

3. Un sistema para evitar la doble imposición económica en virtud del cual el crédito fiscal que se concede a una sociedad que distribuye dividendos percibidos de una filial suya residente es invariablemente igual a la mitad de la cuantía de tales dividendos, al mismo tiempo que, en el caso de la distribución de dividendos procedentes de una filial no residente, se establece en un tercio de la cuantía de estos últimos dividendos el límite máximo de devolución de las retenciones en la fuente de los rendimientos del capital mobiliario que se hayan practicado e ingresado, no es constitutivo de una discriminación.

En efecto, si bien se desprende de la jurisprudencia que el Derecho de la Unión obliga a un Estado miembro, que dispone de un sistema para evitar la doble imposición económica en el supuesto de dividendos que los residentes perciben de sociedades residentes, a conceder un trato equivalente a los dividendos que los residentes perciben de sociedades no residentes, este Derecho no obliga a los Estados miembros a favorecer a los contribuyentes que hayan invertido en sociedades extranjeras en comparación con aquellos otros que lo hayan hecho en sociedades nacionales, y tampoco puede obligar a dicho Estado miembro a conceder un crédito fiscal en razón de una tributación a la que los beneficios distribuidos hayan estado sometidos en otro Estado miembro, que exceda de la carga fiscal que resulte de la aplicación de su propia legislación tributaria.

De este modo, dado que el límite máximo a la devolución de las retenciones en la fuente, fijado en un tercio de los dividendos distribuidos, permite en definitiva evitar la doble imposición económica de los beneficios distribuidos, a semejanza de la devolución invariablemente igual a la mitad de los dividendos percibidos de una filial residente, ese mismo límite máximo permite subsanar la diferencia de trato entre tales dividendos y los dividendos procedentes de una filial residente.

(véanse los apartados 89, 91, 95 y 96)

4. Un Estado miembro incumple las obligaciones que le incumben en virtud del artículo 267 TFUE, párrafo tercero, cuando un órgano jurisdiccional suyo cuyas decisiones no son susceptibles de ulterior recurso judicial de Derecho interno se haya abstenido de acudir al Tribunal de Justicia, con arreglo a esa misma disposición, a fin de que se determinara si resultaba procedente decidir no tener en cuenta, a efectos del cálculo de la devolución de las retenciones en la fuente de los rendimientos del capital mobiliario que una sociedad residente ha practicado e ingresado en concepto de la distribución de dividendos abonados por una sociedad no residente por mediación de una filial asimismo no residente, la tributación a la que esta segunda sociedad estuvo sometida por los beneficios subyacentes

a tales dividendos, incluso a pesar de que la interpretación de las disposiciones del Derecho de la Unión que dicho órgano jurisdiccional nacional hizo no se imponía con tal evidencia que no dejara lugar a duda razonable alguna.

A este respecto, la existencia de tal eventualidad debe evaluarse en función de las características propias del Derecho de la Unión, de las dificultades concretas que presente su interpretación y del riesgo de divergencias jurisprudenciales dentro de la Unión. La opción por un órgano jurisdiccional nacional de una solución basada en una interpretación de las disposiciones del Derecho de la Unión que está en contradicción con la interpretación que de esos artículos se propugna en el marco de un recurso por incumplimiento, implica que la existencia de una duda razonable en cuanto a tal interpretación no podía excluirse en el momento en que se pronunció el órgano jurisdiccional nacional. Cuando dicha evaluación permita constatar que existe tal duda, incumbirá al órgano jurisdiccional nacional cuyas decisiones no son susceptibles de ulterior recurso judicial de Derecho interno, interrogar al Tribunal de Justicia sobre el riesgo de una interpretación errónea del Derecho de la Unión.

(véanse los apartados 110 y 112 a 114 y el punto 2 del fallo)