



Recopilación de la Jurisprudencia

SENTENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Octava)

de 24 de octubre de 2019*

«Procedimiento prejudicial — Libre circulación de los trabajadores — Igualdad de trato — Impuesto sobre la renta — Legislación nacional — Exención fiscal para las prestaciones concedidas a personas con discapacidad — Prestaciones recibidas en otro Estado miembro — Exclusión — Diferencia de trato»

En el asunto C-35/19,

que tiene por objeto una petición de decisión prejudicial planteada, con arreglo al artículo 267 TFUE, por el Tribunal de première instance de Liège (Tribunal de Primera Instancia de Lieja, Bélgica), mediante resolución de 7 de enero de 2019, recibida en el Tribunal de Justicia el 21 de enero de 2019, en el procedimiento entre

BU

y

État belge,

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Octava),

integrado por la Sra. L.S. Rossi, Presidenta de Sala, y los Sres. J. Malenovský y F. Biltgen, (Ponente),
Jueces;

Abogada General: Sra. E. Sharpston;

Secretario: Sr. A. Calot Escobar;

habiendo considerado los escritos obrantes en autos;

consideradas las observaciones presentadas:

- en nombre de BU, por el Sr. M. Levaux, avocat;
- en nombre del Gobierno belga, por los Sres. P. Cottin y J.-C. Halleux y la Sra. C. Pochet, en calidad de agentes;
- en nombre de la Comisión Europea, por la Sra. N. Gossement y el Sr. B.-R. Killmann, en calidad de agentes;

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

* Lengua de procedimiento: francés.

dicta la siguiente

Sentencia

- 1 La petición de decisión prejudicial tiene por objeto la interpretación de los artículos 45 TFUE y 56 TFUE.
- 2 Esta petición se ha presentado en el contexto de un litigio entre BU y el État belge (Estado belga), en relación con la tributación de prestaciones que BU percibe en los Países Bajos.

Marco jurídico

- 3 A tenor del artículo 38, apartado 1, punto 4, del code des impôts sur les revenus 1992 (Código de los Impuestos sobre la Renta de 1992), en su versión aplicable a los hechos del litigio principal:

«1. Están exentos del impuesto:

[...]

4º los subsidios pagaderos por el Tesoro Público a las personas con discapacidad, de conformidad con la legislación aplicable».

Hechos del litigio principal y cuestión prejudicial

- 4 La demandante en el litigio principal, nacida en los Estados Unidos, reside en Bélgica desde 1973 y en 2009 adquirió la nacionalidad belga.
- 5 En 1996, sufrió un accidente en Bélgica mientras se desplazaba hacia su trabajo en Limburg, Países Bajos. Ese accidente fue la causa de una incapacidad laboral a raíz de la que fue despedida en 2000.
- 6 En la medida en que, en la fecha del accidente, la demandante en el litigio principal trabajaba en los Países Bajos, es competente la seguridad social neerlandesa. Desde entonces, la demandante percibe una prestación con arreglo a la Wet arbeidsongeschiktheid («WAO») (Ley de Incapacidad Laboral; en lo sucesivo, «prestación WAO») y una prestación del Algemeen Burgerlijk Pensioenfonds (ABP) (Fondo General de Pensiones de la Función Pública, incluidas las prestaciones por vejez, supervivencia e invalidez; en lo sucesivo, «prestación ABP»).
- 7 Mediante carta de 23 de agosto de 2016, la Administración tributaria belga giró a la demandante en el litigio principal una liquidación complementaria a su declaración del impuesto sobre la renta de las personas físicas correspondiente al ejercicio tributario 2014, indicando que las referidas prestaciones se perciben como pensiones y, en cuanto tales, están sujetas a impuestos en Bélgica.
- 8 Mediante escrito de 16 de diciembre de 2016, la demandante en el litigio principal reclamó contra la referida resolución alegando que dichas prestaciones están exentas de impuestos en Bélgica, pues considera que las prestaciones WAO no son pensiones, sino prestaciones para personas con discapacidad, al igual que las prestaciones ABP constituyen pensiones vinculadas a una discapacidad.
- 9 Si bien, posteriormente, la demandante en el litigio principal reconoció que las prestaciones ABP tributan en Bélgica, se opuso a la calificación hecha por la Administración tributaria belga y mantuvo su postura de que las prestaciones WAO no están sujetas a impuestos en Bélgica.

- 10 Mediante resolución de 14 de junio de 2017, se desestimó la reclamación presentada por la demandante en el litigio principal, ya que esta no había demostrado su discapacidad, ni que las prestaciones WAO percibidas en los Países Bajos constituyesen subsidios otorgados a las personas con discapacidad. Por lo tanto, la Administración tributaria belga mantuvo la calificación de dichas prestaciones como «prestación de incapacidad laboral», que está comprendida en el régimen de las pensiones que tributan en Bélgica.
- 11 La demandante en el litigio principal recurrió la resolución de la Administración tributaria belga ante el Tribunal de première instance de Liège (Tribunal de Primera Instancia de Lieja, Bélgica).
- 12 El órgano jurisdiccional remitente subraya que el litigio principal tiene por objeto la cuestión de si la prestación WAO, que la demandante en el litigio principal percibe en los Países Bajos, está sujeta a impuestos en Bélgica.
- 13 Según dicho órgano jurisdiccional, de los documentos presentados por la demandante en el litigio principal se desprende que las referidas prestaciones están destinadas a compensar la pérdida de ingresos vinculada a la discapacidad en la medida en que se determinan con referencia al salario que recibía la demandante en el litigio principal antes de sufrir el accidente, en relación con el salario que puede recibir habida cuenta de su capacidad actual.
- 14 El referido órgano jurisdiccional considera que las prestaciones WAO tienen la finalidad de alentar a las personas que sufren una discapacidad a trabajar en la medida de su capacidad residual, percibiendo una prestación destinada a compensar la pérdida de ingresos debido a la reducción de su capacidad laboral. Por consiguiente, la prestación WAO pagada a la demandante en el litigio principal no constituye una pensión, sino una prestación para personas con discapacidad.
- 15 Señala que la normativa belga controvertida establece una exención fiscal para las prestaciones concedidas a personas con discapacidad, que se aplica únicamente cuando esas prestaciones son pagaderas por el Tesoro Público, de manera que, aunque la prestación que percibe la demandante en el litigio principal constituye una prestación para personas con discapacidad, no le resulta aplicable dicha exención.
- 16 El órgano jurisdiccional remitente sostiene que, aunque, como alega el Gobierno belga, la demandante en el litigio principal hubiese solicitado en Bélgica una prestación para personas con discapacidad, de modo que se habría beneficiado de la exención del impuesto, cosa que no hizo, en realidad no había tenido interés en hacerlo, puesto que ya disfrutaba de ella en los Países Bajos. Además, no es seguro que hubiera podido obtener tal prestación en Bélgica.
- 17 Por lo tanto, dicho órgano jurisdiccional considera que la normativa belga controvertida puede obstaculizar la libre circulación de los trabajadores, al introducir una diferencia de trato entre las prestaciones para personas con discapacidad percibidas por los residentes belgas en función de si se pagan por el Estado belga o por otro Estado miembro.
- 18 En estas circunstancias, el Tribunal de première instance de Liège (Tribunal de Primera Instancia de Lieja) decidió suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia la siguiente cuestión prejudicial:

«¿Es el artículo 38, apartado 1, punto 4, del [code des impôts sur les revenus 1992 (Código de los Impuestos sobre la Renta de 1992), en su versión aplicable a los hechos del litigio principal] contrario a los artículos 45 TFUE y siguientes (principio de libre circulación de los trabajadores) y 56 TFUE y siguientes (principio de libre prestación de servicios) [...] debido a que únicamente exime de tributación los subsidios por discapacidad si los abona el Tesoro Público, esto es, el Estado belga, en virtud de la legislación belga, creando así una discriminación entre el contribuyente, residente belga,

que percibe subsidios por discapacidad abonados por este Estado, que están exentos, y el contribuyente, residente belga, que percibe subsidios al objeto de compensar una discapacidad abonados por otro Estado miembro de la Unión Europea, que no están exentos?»

Sobre la cuestión prejudicial

- 19 Con carácter preliminar, procede señalar que, mediante su cuestión prejudicial, el órgano jurisdiccional remitente hace referencia tanto al principio de libre circulación de los trabajadores recogido en el artículo 45 TFUE como al principio de libre prestación de servicios establecido en el artículo 56 TFUE.
- 20 Ahora bien, cuando una medida nacional afecta tanto a la libre circulación de los trabajadores como a la libre prestación de servicios, el Tribunal de Justicia la examinará, en principio, a la luz de una sola de estas dos libertades fundamentales, si se demuestra que, en las circunstancias del caso de que se trate, una de ellas es por completo secundaria con respecto a la otra y puede subordinarse a ella (véase, en este sentido, la sentencia de 14 de octubre de 2004, Omega, C-36/02, EU:C:2004:614, apartado 26 y jurisprudencia citada).
- 21 En el presente asunto, debe señalarse que ni la resolución de remisión, ni los autos remitidos al Tribunal de Justicia contienen elementos que permitan demostrar que el principio de libre prestación de servicios sea pertinente en el litigio principal.
- 22 En cambio, se desprende claramente de la resolución de remisión que el artículo 45 TFUE resulta aplicable a la demandante en el litigio principal, ya que ha hecho uso de su derecho a la libre circulación de los trabajadores y, durante varios años, ha ejercido una actividad profesional en un Estado miembro distinto del de su residencia.
- 23 En efecto, según reiterada jurisprudencia, todo nacional de la Unión, independientemente de su lugar de residencia y de su nacionalidad, que haya hecho uso del derecho a la libre circulación de los trabajadores y que haya ejercido una actividad profesional en un Estado miembro distinto del de su residencia está incluido en el ámbito de aplicación del artículo 45 TFUE (sentencia de 14 de marzo de 2019, Jacob y Lennertz, C-174/18, EU:C:2019:205, apartado 21 y jurisprudencia citada).
- 24 Por lo tanto, en las circunstancias del litigio principal y habida cuenta de la información de que dispone el Tribunal de Justicia, procede examinar la cuestión prejudicial a la luz de la libre circulación de los trabajadores.
- 25 En este contexto, debe entenderse que, mediante su cuestión, el órgano jurisdiccional remitente pretende sustancialmente que se dilucide si el artículo 45 TFUE debe interpretarse en el sentido de que se opone a una normativa de un Estado miembro, como la controvertida en el litigio principal, conforme a la cual la exención tributaria aplicable a las prestaciones para personas con discapacidad está supeditada a la condición de que dicha prestación sea pagada por un organismo del Estado miembro de que se trata, por lo que excluye de la referida exención las prestaciones de la misma naturaleza pagadas por otro Estado miembro.

Sobre la admisibilidad

- 26 El Gobierno belga sostiene que es errónea la apreciación de hecho realizada por el órgano jurisdiccional remitente en la petición de decisión prejudicial, conforme a la cual la prestación WAO que percibe la demandante en el litigio principal constituye una prestación para personas con discapacidad de la misma naturaleza que los subsidios belgas concedidos a las personas con discapacidad, que están exentos del impuesto conforme al Derecho belga.

- 27 Mediante este argumento, el Gobierno belga pretende cuestionar la premisa en que se basa la presente petición de decisión prejudicial y, por lo tanto, su admisibilidad.
- 28 A este respecto, basta con recordar que, según reiterada jurisprudencia del Tribunal de Justicia, en el marco del procedimiento prejudicial establecido en el artículo 267 TFUE, basado en una clara separación de las funciones entre los órganos jurisdiccionales nacionales y el Tribunal de Justicia, solo el juez nacional es competente para constatar y apreciar los hechos del litigio principal. En este contexto, el Tribunal de Justicia solo es competente para pronunciarse sobre la interpretación o la validez del Derecho de la Unión en relación con la situación fáctica y jurídica descrita por el órgano jurisdiccional remitente, con el fin de proporcionar a este los elementos útiles para la solución del litigio que se le ha sometido (sentencia de 20 de diciembre de 2017, *Schweppes*, C-291/16, EU:C:2017:990, apartado 21 y jurisprudencia citada).
- 29 Por lo tanto, las cuestiones relativas a la interpretación del Derecho de la Unión planteadas por el juez nacional en el marco fáctico y normativo definido bajo su responsabilidad y cuya exactitud no corresponde verificar al Tribunal de Justicia disfrutan de una presunción de pertinencia. No puede desvirtuarse esta presunción de pertinencia por la mera circunstancia de que una de las partes del litigio principal niegue algunos hechos, cuya exactitud no corresponde verificar al Tribunal de Justicia y de los cuales depende la definición del objeto de dicho litigio (véase, en este sentido, la sentencia de 14 de abril de 2016, *Polkomtel*, C-397/14, EU:C:2016:256, apartados 37 y 38).
- 30 Habida cuenta de que no corresponde al Tribunal de Justicia poner en duda las apreciaciones de hecho en las que se basa la presente petición de decisión prejudicial, en el caso de autos la naturaleza de las prestaciones de origen neerlandés debe considerarse, en el marco de la respuesta que ha de darse a la cuestión prejudicial, que la prestación WAO que recibe la demandante en el litigio principal es una prestación para personas con discapacidad de la misma naturaleza que los subsidios belgas concedidos a las personas con discapacidad, que conforme al Derecho belga están exentos del impuesto, extremo que, en su caso, corresponde comprobar al órgano jurisdiccional remitente.

Sobre el fondo

Sobre la existencia de una restricción al artículo 45 TFUE

- 31 De entrada debe recordarse que, en virtud de reiterada jurisprudencia, si bien la fiscalidad directa es competencia de los Estados miembros, estos deben, sin embargo, ejercerla respetando el Derecho de la Unión (véase, en este sentido, la sentencia de 23 de enero de 2014, *Comisión/Bélgica*, C-296/12, EU:C:2014:24, apartado 27 y jurisprudencia citada). Por lo tanto, si bien en el marco de convenios bilaterales dirigidos a evitar la doble imposición los Estados miembros son libres de establecer los criterios de conexión a efectos del reparto de la competencia fiscal, ese reparto no permite a los Estados miembros aplicar medidas contrarias a las libertades de circulación garantizadas por el Tratado FUE. En efecto, en lo tocante al ejercicio de la potestad tributaria repartida de este modo, los Estados miembros están obligados, en todo caso, a cumplir las normas de la Unión (véase, en este sentido, la sentencia de 14 de marzo de 2019, *Jacob y Lennertz*, C-174/18, EU:C:2019:205, apartado 25 y jurisprudencia citada).
- 32 En el presente asunto, ha de señalarse que la normativa belga controvertida en el litigio principal establece expresamente que solo las prestaciones para personas con discapacidad pagadas por el Tesoro Público estarán exentas de impuestos. Por lo tanto, la referida norma excluye de dicha exención las prestaciones para personas con discapacidad pagadas por un Estado miembro distinto del Estado belga.

- 33 Por consiguiente, la normativa belga controvertida en el litigio principal establece una diferencia de trato entre los residentes belgas en función del origen de sus rendimientos, que puede obstaculizar el ejercicio por estos de su derecho a la libre circulación de los trabajadores recogido en el artículo 45 TFUE.
- 34 Ahora bien, el Tribunal de Justicia ya ha declarado que el artículo 45 TFUE se opone a una normativa que establece una diferencia de trato fiscal entre las parejas de ciudadanos de la Unión que residen en territorio belga en función del origen de sus rendimientos, diferencia que puede producir un efecto disuasorio en el ejercicio por estos de las libertades garantizadas por el Tratado y, en particular, de la libre circulación de los trabajadores garantizada por el artículo 45 TFUE (sentencias de 12 de diciembre de 2013, Imfeld y Garcet, C-303/12, EU:C:2013:822, apartados 51 y 52, y de 14 de marzo de 2019, Jacob y Lennertz, C-174/18, EU:C:2019:205, apartado 43 y el fallo).
- 35 En consecuencia, la normativa controvertida en el litigio principal constituye una restricción a la libre circulación de los trabajadores prohibida, en principio, por el artículo 45 TFUE.

Sobre la existencia de justificación

- 36 Según reiterada jurisprudencia, una medida que puede obstaculizar la libre circulación de los trabajadores recogida en el artículo 45 TFUE solo puede admitirse si persigue un objetivo legítimo compatible con el Tratado y está justificada por razones imperiosas de interés general. En tal caso, también es necesario que su aplicación sea adecuada para garantizar la realización del objetivo que persigue y no vaya más allá de lo necesario para alcanzar dicho objetivo (véase, en este sentido, la sentencia de 14 de marzo de 2019, Jacob y Lennertz, C-174/18, EU:C:2019:205, apartado 44 y jurisprudencia citada).
- 37 En el caso de autos, el órgano jurisdiccional remitente no ha indicado que exista justificación alguna y el Gobierno belga, que en el marco del procedimiento ante el Tribunal de Justicia se limita a cuestionar la naturaleza de las prestaciones de origen neerlandés concedidas a la demandante en el litigio principal, no ha invocado ninguna justificación.
- 38 En tales circunstancias, el Tribunal de Justicia únicamente puede concluir que no existe justificación, extremo que, no obstante, corresponde verificar al órgano jurisdiccional remitente.
- 39 Habida cuenta de todas las consideraciones anteriores, procede responder a la cuestión prejudicial planteada que el artículo 45 TFUE debe interpretarse en el sentido de que se opone a una normativa de un Estado miembro, como la controvertida en el litigio principal, que, sin establecer justificación alguna al efecto, —extremo que, no obstante, corresponde verificar al órgano jurisdiccional remitente— dispone que la exención fiscal aplicable a las prestaciones para personas con discapacidad está supeditada a la condición de que dichas prestaciones sean pagadas por un organismo del Estado miembro de que se trata, por lo que excluye de la exención las prestaciones de la misma naturaleza pagadas por otro Estado miembro, siendo así que el beneficiario de esas prestaciones reside en el Estado miembro de que se trata.

Costas

- 40 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 litigio 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 Octava) declara:

El artículo 45 TFUE debe interpretarse en el sentido de que se opone a una normativa de un Estado miembro, como la controvertida en el litigio principal, que, sin establecer justificación alguna al efecto —extremo que, no obstante, corresponde verificar al órgano jurisdiccional remitente—, dispone que la exención fiscal aplicable a las prestaciones para personas con discapacidad está supeditada a la condición de que dichas prestaciones sean pagadas por un organismo del Estado miembro de que se trata, por lo que excluye de la exención las prestaciones de la misma naturaleza pagadas por otro Estado miembro, siendo así que el beneficiario de esas prestaciones reside en el Estado miembro de que se trata.

Firmas