



Recopilación de la Jurisprudencia

Asunto C-39/23

Keva y otros contra Skatteverket

(Petición de decisión prejudicial planteada por el Högsta förvaltningsdomstolen)

Sentencia del Tribunal de Justicia (Sala Primera) de 29 de julio de 2024

«Procedimiento prejudicial — Artículo 63 TFUE — Libre circulación de capitales — Tributación de los dividendos percibidos por fondos públicos de pensiones — Diferencia de trato entre los fondos públicos de pensiones residentes y los fondos públicos de pensiones no residentes — Exención exclusivamente para los fondos públicos de pensiones residentes — Comparabilidad de las situaciones — Justificación — Necesidad de salvaguardar el objetivo perseguido por la política social — Necesidad de preservar un reparto equilibrado de la potestad tributaria de los Estados miembros»

Libre circulación de capitales y libertad de pagos — Restricciones — Legislación tributaria — Tributación de los dividendos — Dividendos percibidos por fondos públicos de pensiones — Diferencia de trato entre los fondos públicos de pensiones residentes y los no residentes — Exención del impuesto exclusivamente para los fondos públicos de pensiones residentes — Improcedencia — Justificación — Inexistencia

(Art. 63 TFUE)

(véanse los apartados 43, 46, 47, 49 a 51, 55 a 58, 60 a 65, 68, 71, 72, 74 y 75 y el fallo)

Resumen

En el marco de una remisión prejudicial, el Tribunal de Justicia confirmó que un régimen nacional que establece una distinción entre beneficiarios en lo que respecta al tratamiento fiscal de los dividendos distribuidos por sociedades residentes vulnera la libre circulación de capitales. Esta distinción se basa exclusivamente en el lugar de residencia de dichos beneficiarios.

En el caso de autos, las demandantes en el litigio principal, tres organismos públicos del sistema de pensiones finlandés, con diversas formas jurídicas, habían pagado en Suecia un impuesto sobre los dividendos percibidos de sociedades suecas. Dado que dichos dividendos no habían tributado en Finlandia, no pudo deducirse el impuesto sobre los dividendos por el que habían tributado en Suecia, tal como prevé el convenio fiscal entre los países nórdicos.¹ Sin embargo, en Suecia están exentos de impuestos los fondos públicos de pensiones, que forman parte del Estado.

¹ Convenio entre los países nórdicos para evitar la doble imposición en lo que respecta a los impuestos sobre la renta y el patrimonio, firmado en Helsinki el 23 de septiembre de 1996.

Las demandantes en el litigio principal solicitaron a la Administración Tributaria sueca la devolución del impuesto sobre los dividendos pagado en Suecia por considerar que el cobro de dicho impuesto en Suecia era contrario a la libre circulación de capitales, en el sentido del artículo 63 TFUE, en la medida en que eran entidades comparables a los fondos públicos de pensiones suecos.

El litigio incoado tras la desestimación de su reclamación prosiguió hasta alcanzar el Högsta förvaltningsdomstolen (Tribunal Supremo de lo Contencioso-Administrativo, Suecia), que es el órgano jurisdiccional remitente.

Este órgano jurisdiccional se pregunta sobre la compatibilidad con la libre circulación de capitales, en el sentido del artículo 63 TFUE, de un régimen de este tipo, que establece la tributación de los dividendos distribuidos por sociedades residentes a organismos públicos de pensiones no residentes, mientras que los dividendos distribuidos a los fondos públicos de pensiones residentes están exentos.

El Tribunal de Justicia considera que tal régimen es contrario al artículo 63 TFUE.

Apreciación del Tribunal de Justicia

En primer lugar, el Tribunal de Justicia señala que el régimen controvertido constituye una restricción a la libre circulación de capitales prohibida, en principio, por el artículo 63 TFUE. En efecto, este régimen crea una diferencia de trato fiscal que conduce a un trato desfavorable de los dividendos abonados a los organismos públicos de pensiones no residentes, que puede disuadir a estos últimos de realizar inversiones en sociedades establecidas en Suecia.

A este respecto, por lo que respecta al cumplimiento de las obligaciones que le incumben en virtud del Tratado, carece de pertinencia la invocación por un Estado de los apartados 10 y 12 de los comentarios al artículo 24 del modelo de convenio fiscal de la Organización de Cooperación y Desarrollo Económicos (OCDE),² de los que se desprende que un Estado no está obligado a conceder a organismos públicos de otro Estado las mismas ventajas fiscales que concede a sus propios organismos públicos.

Además, en el ejercicio de su competencia para organizar sus sistemas de seguridad social, los Estados miembros deben respetar el Derecho de la Unión y, en particular, las disposiciones del Tratado FUE relativas a las libertades fundamentales.

En segundo lugar, el Tribunal de Justicia señala que la diferencia de trato entre los organismos públicos de pensiones no residentes y los fondos públicos de pensiones residentes afecta a situaciones objetivamente comparables.

Por una parte, el hecho de que un fondo público de pensiones forme parte del Estado sueco no lo coloca necesariamente en una situación diferente de la de un organismo público de pensiones no residente a la luz del objetivo de la exención fiscal en cuestión, que es evitar la circulación en bucle de recursos públicos del Estado sueco. En efecto, ese objetivo podría alcanzarse igualmente si los

² Modelo de convenio para evitar la doble imposición en materia de impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio, elaborado por el Comité de Asuntos Fiscales de la OCDE e incorporado como anexo a una Recomendación de la OCDE de 30 de julio de 1963 sobre la eliminación de los fenómenos de doble imposición.

organismos públicos de pensiones no residentes tuvieran derecho en Suecia a la misma exención del impuesto sobre los dividendos pagados por sociedades residentes que la concedida a los fondos públicos de pensiones residentes.

Además el hecho de que los organismos públicos de pensiones no residentes no tengan como finalidad promover la estabilidad financiera y la sostenibilidad del sistema de seguridad social sueco, a diferencia de los fondos públicos de pensiones residentes, no puede constituir un argumento que haga imposible comparar fondos de pensiones de distintos Estados, puesto que, por definición, cada fondo tiene como finalidad proteger la estabilidad y la sostenibilidad de un sistema nacional de pensiones diferente.

Por otra parte, el único criterio pertinente que debe tenerse en cuenta para apreciar si la diferencia de trato entre los fondos públicos de pensiones residentes y los organismos públicos de pensiones no residentes refleja una diferencia de situación objetiva es, en este caso, el lugar de residencia de los fondos. En efecto, las diferencias entre ambos tipos de entidades en cuanto a su forma jurídica o a la naturaleza de sus funciones en la recaudación de las cotizaciones de jubilación o en el pago de las pensiones no parecen presentar un vínculo directo con el tratamiento fiscal de los dividendos percibidos de las sociedades suecas.

En tercer y último lugar, el Tribunal de Justicia declara que ni la necesidad de salvaguardar el objetivo perseguido por la política social sueca ni la preservación de un reparto equilibrado de la potestad tributaria entre los Estados miembros pueden constituir, en el caso de autos, una razón imperiosa de interés general que pueda justificar el régimen sueco controvertido en relación con la libre circulación de capitales.