



Recopilación de la Jurisprudencia

AUTO DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Primera)

de 31 de enero de 2019*

«Procedimiento prejudicial — Artículo 99 del Reglamento de Procedimiento del Tribunal de Justicia — Impuestos indirectos que gravan la concentración de capitales — Directiva 69/335/CEE — Artículos 4 y 7 — Constitución de una sociedad de capital — Impuesto sobre actos jurídicos documentados en vigor a 1 de julio de 1984 — Supresión posterior del impuesto sobre actos jurídicos documentados, a la que siguió en un momento ulterior la reintroducción de dicho impuesto»

En el asunto C-373/18,

que tiene por objeto una petición de decisión prejudicial planteada, con arreglo al artículo 267 TFUE, por el Tribunal Administrativo e Fiscal de Penafiel (Tribunal de lo Contencioso-Administrativo y de lo Tributario de Penafiel, Portugal), mediante resolución de 30 de mayo de 2018, recibida en el Tribunal de Justicia el 7 de junio de 2018, en el procedimiento entre

Prosa — Produtos e Serviços Agrícolas SA

y

Autoridade Tributária e Aduaneira,

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Primera),

integrado por el Sr. J.-C. Bonichot (Ponente), Presidente de Sala, y la Sra. C. Toader y los Sres. A. Rosas, L. Bay Larsen y M. Safjan, Jueces;

Abogado General: Sr. M. Szpunar;

Secretario: Sr. A. Calot Escobar;

vista la decisión adoptada por el Tribunal de Justicia, tras oír al Abogado General, de resolver mediante auto motivado de conformidad con el artículo 99 del Reglamento de Procedimiento;

dicta el siguiente

Auto

- 1 La petición de decisión prejudicial tiene por objeto la interpretación del artículo 7, apartado 1, de la Directiva 69/335/CEE del Consejo, de 17 de julio de 1969, relativa a los impuestos indirectos que gravan la concentración de capitales (DO 1969, L 249, p. 25; EE 09/01, p. 22), en su versión modificada por la Directiva 85/303/CEE del Consejo, de 10 de junio de 1985 (DO 1985, L 156, p. 23; EE 09/01, p. 171).

* Lengua de procedimiento: portugués.

- 2 Esta petición se ha presentado en el contexto de un litigio entre Prosa — Produtos e Serviços Agrícolas SA (en lo sucesivo, «PROSA») y la Fazenda Pública (Hacienda Pública, Portugal) relativo al pago del impuesto sobre actos jurídicos documentados aplicable a la constitución de dicha sociedad.

Marco jurídico

Derecho de la Unión

- 3 Conforme a su primer considerando, la Directiva 69/335 tenía por objeto promover la libre circulación de capitales, que se concibe como libertad fundamental esencial para la creación de un mercado interior. Con este fin, como se desprende de sus considerandos sexto a octavo, esta Directiva pretendía armonizar el impuesto al que están sometidas las aportaciones de capital a las sociedades en la Unión Europea mediante el establecimiento de un impuesto único sobre la concentración de capitales que solo pueda aplicarse una vez en el seno del mercado común y mediante la supresión de todos los demás impuestos indirectos que tengan las mismas características que este impuesto único.

- 4 A este respecto, el artículo 1 de la Directiva 69/335 disponía lo siguiente:

«Los Estados miembros percibirán un impuesto sobre las aportaciones de capital a las sociedades, armonizado conforme a las disposiciones de los artículos 2 al 9 y denominado en lo sucesivo derecho de aportación.»

- 5 La Directiva 85/303 introdujo determinadas modificaciones sustanciales en la Directiva 69/335, en particular en los artículos 4, apartado 2, y 7 de esta última. Los considerandos segundo y tercero de la Directiva 85/303 enunciaban:

«Considerando que los [efectos] económicos del derecho de aportación son desfavorables para la concentración y el desarrollo de las empresas; que estos efectos son particularmente negativos en la coyuntura actual, que exige imperativamente que se dé prioridad al relanzamiento de las inversiones;

Considerando que la mejor solución para alcanzar estos objetivos consistiría en suprimir el derecho de aportación; que las pérdidas de ingresos que resultarían de tal medida parecen no obstante inaceptables para ciertos Estados miembros; que se impone por consiguiente dejar a los Estados miembros la posibilidad de eximir o de someter al derecho de aportación todas o parte de las operaciones que entran en el ámbito de aplicación de este derecho, siendo evidente que el tipo impositivo aplicado debe ser único en el interior de un mismo Estado miembro».

- 6 El artículo 4, apartado 1, letras a) y c), de la Directiva 69/335, en su versión resultante de la Directiva 85/303 (en lo sucesivo, «Directiva 69/335»), disponía:

«1. Estarán sujetas al impuesto sobre las aportaciones las siguientes operaciones:

- a) la constitución de una sociedad de capital;

[...]

- c) el aumento del capital social de una sociedad de capital mediante la aportación de bienes de cualquier naturaleza».

7 A tenor del artículo 7, apartados 1, párrafos primero y segundo, y 2, de la Directiva 69/335:

«1. Los Estados miembros eximirán del derecho de aportación a las operaciones, distintas de las contempladas en el artículo 9 que estuvieran exentas o gravadas a un tipo igual o inferior al 0,50 % el 1 de julio de 1984.

La exención quedará sometida a las condiciones aplicables en dicha fecha para la concesión de la exención, o, en su caso, para la imposición a un tipo igual o inferior al 0,50 %.

[...]

2. Los Estados miembros podrán eximir del derecho de aportación a todas las operaciones distintas de las contempladas en el apartado [1], o bien someterlas a un tipo único que no exceda del 1 %.»

8 La fecha límite para la transposición de la Directiva 85/303 era el 1 de enero de 1986.

9 La Directiva 69/335 fue derogada por la Directiva 2008/7/CE del Consejo, de 12 de febrero de 2008, relativa a los impuestos indirectos que gravan la concentración de capitales (DO 2008, L 46, p. 11). Tal derogación es, sin embargo, posterior a los hechos a que se refiere el litigio principal.

Derecho portugués

10 El artículo 155, letra b), del Código do Imposto de Selo (Código del impuesto sobre actos jurídicos documentados), en su versión vigente el 1 de julio de 1984, disponía que la constitución de sociedades de capital estaba sujeta al impuesto sobre actos jurídicos documentados a un tipo de gravamen del 1 % del capital social.

11 La Ley n.º 150/99, de 11 de septiembre de 1999, que modificó el citado Código, eximió tales operaciones del impuesto sobre actos jurídicos documentados.

12 La constitución de sociedades de capital quedó, de nuevo, sujeta al impuesto sobre actos jurídicos documentados, a un tipo de gravamen del 0,4 %, en virtud del apartado 26.1 de la Tabela Geral do Imposto de Selo (Tarifa general del impuesto sobre actos jurídicos documentados), en su versión modificada por el Decreto-ley n.º 322-B/2001, de 14 de diciembre de 2001, que entró en vigor el 1 de enero de 2002.

Litigio principal y cuestión prejudicial

13 Mediante escritura pública otorgada el 29 de octubre de 2004, PROSA fue constituida como sociedad anónima, con un capital social de 50 000 euros, íntegramente desembolsados en efectivo.

14 Con tal motivo, PROSA hubo de pagar, con arreglo a la normativa mencionada en el apartado 12 del presente auto, el impuesto de actos jurídicos documentados por un importe de 200 euros.

15 PROSA impugnó la liquidación de dicho impuesto sobre actos jurídicos documentados ante el Tribunal Administrativo e Fiscal de Penafiel (Tribunal de lo Contencioso-Administrativo y de lo Tributario de Penafiel, Portugal), alegando esencialmente que el referido impuesto era contrario al artículo 7, apartado 1, de la Directiva 69/335.

16 Remitiéndose a la sentencia de 21 de junio de 2007, Optimus — Telecomunicações (C-366/05, EU:C:2007:366), PROSA alega, más concretamente, que la obligación que establece aquella disposición se opone a que la República Portuguesa grave el acto de constitución de una sociedad de capital, ya

que, aunque a 1 de julio de 1984 —es decir, en la fecha a la que hace referencia el artículo 7, apartado 1, párrafo primero, de la Directiva 69/335— la normativa portuguesa gravaba con el impuesto sobre actos jurídicos documentados la operación de constitución de este tipo de sociedades, la propia normativa portuguesa dispuso posteriormente que tales operaciones quedarían exentas de dicho impuesto.

- 17 Por el contrario, la Administración Tributaria y Aduanera considera que el artículo 7, apartado 1, de la Directiva 69/335 impone solamente a los Estados miembros la obligación de eximir del impuesto sobre las aportaciones de capital las operaciones que, a 1 de julio de 1984, estuvieran exentas o gravadas a un tipo igual o inferior al 0,5 %. Pues bien, tal no es el caso de la operación de constitución de una sociedad de capital que, a 1 de julio de 1984, estaba sujeta al impuesto de actos jurídicos documentados. Por lo tanto, dicha Administración considera que nada impedía a la República Portuguesa reintroducir tal impuesto.
- 18 La Administración Tributaria y Aduanera precisa que, en el asunto que dio lugar a la sentencia de 21 de junio de 2007, *Optimus — Telecomunicações* (C-366/05, EU:C:2007:366), la operación controvertida, a saber, una ampliación de capital, estaba exenta del impuesto sobre actos jurídicos documentados a 1 de julio de 1984, mientras que la constitución de una sociedad de capital no lo estaba. En su opinión, por consiguiente, la citada jurisprudencia no es aplicable a los hechos del caso de autos.
- 19 Al considerar que para la resolución del litigio del que conoce es necesaria la interpretación del artículo 7, apartado 1, de la Directiva 69/335, el Tribunal Administrativo e Fiscal de Penafiel (Tribunal de lo Contencioso-Administrativo y de lo Tributario de Penafiel) decidió suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia la siguiente cuestión prejudicial:

«¿Es contraria al artículo 7, apartado 1, de la Directiva 69/335 [...] [una disposición de la normativa nacional, como] la rúbrica 26.1 de la tarifa general del impuesto sobre actos jurídicos documentados, en su versión resultante del [...] Decreto-ley n.º 322 B/2001, de 14 de diciembre, que prevé que el impuesto sobre actos jurídicos documentados se aplicará a la constitución de sociedades de capital (en particular, de una sociedad anónima) cuyo capital sea íntegramente desembolsado en efectivo?»

Sobre la cuestión prejudicial

- 20 En virtud del artículo 99 del Reglamento de Procedimiento del Tribunal de Justicia, cuando la respuesta a la cuestión prejudicial no suscite ninguna duda razonable o pueda deducirse claramente de la jurisprudencia, el Tribunal de Justicia podrá decidir en cualquier momento, a propuesta del Juez Ponente y tras oír al Abogado General, resolver mediante auto motivado.
- 21 Procede aplicar la citada disposición en el presente asunto.
- 22 Mediante la cuestión prejudicial, el órgano jurisdiccional remitente pregunta, en esencia, si los artículos 4, apartado 1, letra a), y 7, apartado 1, de la Directiva 69/335 se oponen a una normativa nacional, como la controvertida en el litigio principal, mediante la cual un Estado miembro reintroduce un impuesto sobre actos jurídicos documentados que grava las operaciones de constitución de una sociedad de capital, operaciones que estaban sujetas a dicho impuesto a 1 de julio de 1984 pero que quedaron exentas posteriormente.
- 23 En el caso de autos, según se desprende de la petición de decisión prejudicial, a 1 de julio de 1984, la legislación nacional gravaba la constitución de una sociedad de capital, como la que es objeto del procedimiento principal, con un impuesto sobre actos jurídicos documentados al tipo del 1 %. Tras

renunciar en 1991 a la recaudación de este impuesto sobre las aportaciones, la normativa cuya compatibilidad con el Derecho de la Unión cuestiona el órgano jurisdiccional nacional reintrodujo dicho impuesto a un tipo de gravamen del 0,40 % a partir del 1 de enero de 2002.

- 24 A este respecto, debe recordarse que, según la jurisprudencia del Tribunal de Justicia, la Directiva 69/335 tendía a limitar, o a suprimir, el impuesto sobre las aportaciones de capital, y que solo en razón de las dificultades presupuestarias a las que se habrían enfrentado en caso de supresión del impuesto sobre las aportaciones de capital se permitió mantener dicho impuesto a los Estados miembros que no hubieran renunciado a recaudarlo (véase, en este sentido, la sentencia de 12 de junio de 2014, *Ascendi Beiras Litoral e Alta, Auto Estradas das Beiras Litoral e Alta*, C-377/13, EU:C:2014:1754, apartado 49).
- 25 El Tribunal de Justicia ya ha declarado que la referencia a la fecha del 1 de julio de 1984, hecha en el artículo 7, apartado 1, párrafo primero, de la Directiva 69/335, no puede constituir para los Estados miembros que, a dicha fecha, gravaban las operaciones controvertidas con el impuesto sobre las aportaciones de capital a un tipo superior al 0,50 % una autorización para reintroducir dicho impuesto después de haber renunciado a él. Efectivamente, la voluntad del legislador de la Unión era la de suprimir el impuesto sobre las aportaciones de capital, mientras que la posibilidad de mantenerlo era únicamente una excepción motivada por el temor a la pérdida de ingresos por los Estados miembros. Por ello, aun cuando la pérdida de ingresos presupuestarios podía justificar el mantenimiento del impuesto sobre las aportaciones de capital más allá del 1 de julio de 1984, dentro de los límites expuestos en el artículo 7, apartado 2, de la mencionada Directiva, tal pérdida no podía justificar la reintroducción de dicho impuesto (sentencia de 12 de junio de 2014, *Ascendi Beiras Litoral e Alta, Auto Estradas das Beiras Litoral e Alta*, C-377/13, EU:C:2014:1754, apartado 50 y jurisprudencia citada).
- 26 En el caso de autos, la cuestión planteada se distingue de la cuestión prejudicial a la que el Tribunal de Justicia respondió en la sentencia de 12 de junio de 2014, *Ascendi Beiras Litoral e Alta, Auto Estradas das Beiras Litoral e Alta* (C-377/13, EU:C:2014:1754), por la circunstancia de que en el presente asunto el impuesto sobre las aportaciones de capital en cuestión no se aplica a una ampliación del capital social de una sociedad de capital, sino a la constitución de una sociedad de este tipo, operaciones una y otra contempladas, respectivamente, en las letras c) y a) del artículo 4, apartado 1, de la Directiva 69/335. Ahora bien, tal diferencia no puede llevar al Tribunal de Justicia a apartarse de la interpretación adoptada en la sentencia que acaba de citarse.
- 27 En efecto, las obligaciones derivadas, para los Estados miembros, del artículo 7 de la Directiva 69/335, en particular la mencionada en el apartado 25 del presente auto, afectan a cualquier operación comprendida en el ámbito de aplicación de dicha Directiva y, por tanto, a cualquier operación comprendida en el ámbito de aplicación de su artículo 4 (véase la sentencia de 12 de junio de 2014, *Ascendi Beiras Litoral e Alta, Auto Estradas das Beiras Litoral e Alta*, C-377/13, EU:C:2014:1754, apartado 51).
- 28 Por consiguiente, procede responder a la cuestión prejudicial planteada que los artículos 4, apartado 1, letra a), y 7, apartado 1, de la Directiva 69/335 deben interpretarse en el sentido de que se oponen a una normativa nacional mediante la cual un Estado miembro reintroduce un impuesto sobre las aportaciones que grava las operaciones de constitución de una sociedad de capital comprendidas en el ámbito de aplicación de la primera de las disposiciones citadas, operaciones que estaban sujetas a dicho impuesto a 1 de julio de 1984 pero que quedaron exentas posteriormente.

Costas

- 29 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.

En virtud de todo lo expuesto, el Tribunal de Justicia (Sala Primera) declara:

Los artículos 4, apartado 1, letra a), y 7, apartado 1, de la Directiva 69/335/CEE del Consejo, de 17 de julio de 1969, relativa a los impuestos indirectos que gravan la concentración de capitales, en su versión modificada por la Directiva 85/303/CEE del Consejo, de 10 de junio de 1985, deben interpretarse en el sentido de que se oponen a una normativa nacional mediante la cual un Estado miembro reintroduce un impuesto sobre las aportaciones que grava las operaciones de constitución de una sociedad de capital comprendidas en el ámbito de aplicación de la primera de las disposiciones citadas, operaciones que estaban sujetas a dicho impuesto a 1 de julio de 1984 pero que quedaron exentas posteriormente.

Firmas