AUTO DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Octava)

de 6 de octubre de 2010 *

En el asunto C-487/09,

que tiene por objeto una petición de decisión prejudicial planteada, con arreglo al artículo 234 CE, por el Tribunal Supremo, mediante auto de 24 de septiembre de 2009, recibida en el Tribunal de Justicia el 30 de noviembre de 2009, en el procedimiento entre

Inmogolf, S.A.,

y

Dirección General de Tributos de la Consejería de Economía y Hacienda de la Comunidad Autónoma de Murcia,

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Octava)

integrado por la Sra. C. Toader, Presidenta de Sala, y el Sr. L. Bay Larsen y la Sra. A. Prechal (Ponente), Jueces;

Abogado General: Sr. Y. Bot;
Secretario: Sr. R. Grass;

* Lengua de procedimiento: español.

habiendo decidido resolver mediante auto motivado, conforme al artículo 104, apartado 3, párrafo primero, de su Reglamento de Procedimiento;

oído el Abogado general;

dicta el siguiente

Auto

1 La petición de decisión prejudicial tiene por objeto la interpretación de los artículos 11, letra a), y 12, apartado 1, letra a), 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 L 249, p. 25; EE 09/01, p. 22; en lo sucesivo, «Directiva»).

2 Dicha petición se presentó en el marco de un litigio entre Inmogolf, S.A. (en lo sucesivo, «Inmogolf»), y la Dirección General de Tributos de la Consejería de Economía y Hacienda de la Comunidad Autónoma de Murcia en relación con la devolución de un impuesto que grava las transmisiones patrimoniales y los actos jurídicos documentados.

Marco jurídico

Normativa de la Unión

3 El artículo 11 de la Directiva establece:

«Los Estados miembros no someterán a ninguna imposición, cualquiera que sea su forma:

a) la creación, la emisión, la admisión para cotización en bolsa, la puesta en circulación o la negociación de acciones, participaciones u otros títulos de la misma naturaleza, así como de los certificados representativos de estos títulos, sea quien fuere el emisor;

[…].»

4 A tenor del artículo 12, apartado 1, letra a), de la Directiva:

«1. No obstante lo dispuesto en las disposiciones de los artículos [10] y 11, los Estados miembros podrán percibir:

a) impuestos sobre la transmisión de valores mobiliarios, liquidados estimativamente o no;

[…].»

Normativa nacional

5 La Ley 24/1988, de 28 de julio, del Mercado de Valores (BOE nº 181, de 29 de julio de 1988, p. 23405), en su versión modificada por la Ley 18/91, de 6 de junio (BOE nº 136, de 7 de junio de 1991, p. 18665) (en lo sucesivo, «Ley 24/1988»), establece en su artículo 108:

«1. La transmisión de valores, admitidos o no a negociación en un mercado secundario oficial, estará exenta del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados y del Impuesto sobre el Valor Añadido.

2. Quedan exceptuadas de lo dispuesto en el apartado anterior y tributarán por el concepto de transmisiones patrimoniales onerosas en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados:

1º Las transmisiones realizadas en el mercado secundario, así como las adquisiciones en los mercados primarios como consecuencia del ejercicio de los derechos de suscripción preferente y de conversión de obligaciones en acciones, de valores que representen partes alícuotas del capital social o patrimonio de sociedades, fondos, asociaciones y otras entidades cuyo activo este constituido al menos en su 50 % por inmuebles situados en territorio nacional, siempre que, como resultado de dicha transmisión o adquisición, el adquirente obtenga la titularidad total de este patrimonio o, al menos, una posición tal que le permita ejercer el control sobre tales entidades.

Tratándose de sociedades mercantiles se entenderá obtenido dicho control cuando directa o indirectamente se alcance una participación en el capital social superior al 50 %.

A los efectos del cómputo del 50 % del activo constituido por inmuebles, no se tendrán en cuenta aquellos, salvo los terrenos y solares, que formen parte del activo circulante de las entidades cuyo objeto social exclusivo consista en el desarrollo de actividades empresariales de construcción o promoción inmobiliaria.

2º Las transmisiones de acciones o participaciones sociales, recibidas por las aportaciones de bienes inmuebles realizadas con ocasión de la constitución de sociedades o la ampliación de su capital social, siempre que entre la fecha de aportación y la de transmisión no hubiera transcurrido un plazo de un año.

En los casos anteriores, se aplicará el tipo correspondiente a las transmisiones onerosas de bienes inmuebles, sobre el valor de los referidos bienes calculado de acuerdo a las reglas contenidas en la normativa vigente del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.»

6 Según el órgano jurisdiccional remitente, el objetivo del artículo 108, apartado 2, de la Ley 24/1988 es evitar la posible elusión del impuesto sobre transmisiones patrimoniales en relación con las transmisiones de bienes inmuebles encubiertas mediante una adquisición directa de valores mobiliarios.

Litigio principal y cuestiones prejudiciales

7 Mediante escritura otorgada el 20 de agosto de 1993, Inmogolf, accionista de Inmobiliaria La Manga, S.A., adquirió de otro accionista 49 acciones de esta última sociedad por un precio de 49.000 ESP, obteniendo de este modo una participación superior al 50 % en el capital social de ésta.

8 La escritura fue presentada el 22 de abril de 1997 en el Servicio Territorial de Cartagena de la Dirección General de Tributos de la Consejería de Economía y Hacienda de la Comunidad Autónoma de Murcia, acompañada de la autoliquidación por el impuesto de transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados. En ésta se declaraba una base imponible de 972.999.989 ESP, que correspondía al valor total del patrimonio inmobiliario de Inmobiliaria La Manga, S.A., y una cuota de 58.378.799 ESP, si bien se hacía constar que se practicaba con carácter cautelar, dado que la transmisión estaba exenta de conformidad con el artículo 108, apartado 1, de la Ley 24/1988.

9 El 31 de diciembre de 1997, Inmogolf solicitó la liquidación definitiva del impuesto y la devolución del importe pagado, alegando la aplicación de la exención establecida en el artículo 108, apartado 1, de la Ley 24/1988. Esta solicitud fue denegada mediante resolución de la Dirección General de Tributos de la Consejería de Economía y Hacienda de la Comunidad Autónoma de Murcia de 17 de abril de 1998. Mediante resolución de 30 de abril de 1998, la Administración practicó una liquidación complementaria por importe de 28 910 297 ESP en concepto de recargo de mora.

10 Al haber sido desestimadas las reclamaciones interpuestas contra dichas resoluciones, al igual que los subsiguientes recursos contra la desestimación de dichas reclamaciones, Inmogolf interpuso finalmente un recurso de casación ante el órgano jurisdiccional remitente, en el que invoca la infracción de los artículos 11, letra a), y 12 de la Directiva.

11 Por considerar que la resolución del litigio de que conoce requiere una interpretación de la Directiva, el Tribunal Supremo decidió suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia las cuestiones prejudiciales siguientes:

«1) Habida cuenta de que la Directiva [...] prohibía en el art. 11 a) el gravamen de la circulación de acciones, participaciones y títulos análogos, autorizando exclusivamente el art. 12.1a) a los Estados Miembros para percibir impuestos sobre la transmisión de valores mobiliarios, liquidados estimativamente o no, y dado que el art. 108 de la Ley 24/1988 [...], no obstante establecer una regla general de exención, tanto en el Impuesto sobre el Valor Añadido, como en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales para la transmisión de valores, sujeta estas operaciones al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales Onerosas, siempre que representen partes del capital social de entidades cuyo activo esté constituido al menos en su 50 % por inmuebles y cuando el adquirente, a consecuencia de dicha transmisión, obtenga una posición tal que le permita ejercer el control de la entidad, sin distinguir entre sociedades patrimoniales y sociedades que desarrollan

una actividad económica[, ¿prohíbe la Directiva] la aplicación de forma automática de normas de Estados Miembros, como el artículo 108.2 de la Ley 24/1988 […], que grava determinadas transmisiones de valores que encubren transmisiones de inmuebles, aunque no se haya buscado eludir la tributación?

2) En el caso de que no sea necesario el ánimo elusorio[, ¿prohíbe la Directiva] la existencia de normas como la ley […] 24/1988, que establece un gravamen por la adquisición de la mayoría del capital de sociedades cuyo activo está mayoritariamente integrado por inmuebles, aunque sean sociedades plenamente operativas y aunque los inmuebles no puedan disociarse de la actividad económica desarrollada por la sociedad?»

Sobre las cuestiones prejudiciales

12 En virtud del artículo 104, apartado 3, párrafo primero, del Reglamento de Procedimiento, cuando la respuesta a una cuestión prejudicial pueda deducirse claramente de la jurisprudencia, el Tribunal podrá resolver mediante auto motivado.

13 El Tribunal de Justicia considera que así sucede en el presente asunto.

14 Mediante las cuestiones planteadas, que procede examinar conjuntamente, el órgano jurisdiccional remitente pide, en esencia, que se dilucide si la Directiva y, más concretamente, sus artículos 11, letra a), y 12, apartado 1, letra a), se oponen a una normativa de un Estado miembro, como la establecida en el artículo 108, apartado 2, de la Ley 24/1988, que, a fin de impedir la elusión fiscal en el marco de la transmisión de bienes inmuebles mediante la interposición de sociedades, sujeta las transmisiones de valores al impuesto sobre transmisiones patrimoniales cuando dichas transmisiones

de valores representan participaciones en el capital social de sociedades cuyo activo está constituido al menos en su 50 % por inmuebles y el adquirente obtiene como resultado de la referida transmisión una posición tal que le permite ejercer el control sobre la entidad de que se trate, incluso en los supuestos en que, por un lado, no hubo intención de eludir el impuesto y, por otro, dichas sociedades son plenamente operativas y los inmuebles no pueden disociarse de la actividad económica desarrollada por dichas sociedades.

15 A este respecto, procede recordar que los artículos 11, letra a), y 12, apartado 1, letra a), de la Directiva establecen una clara distinción entre una emisión de valores mobiliarios, que no puede estar sujeta a ningún impuesto o gravamen distinto del derecho de aportación, y la transmisión de tales valores, que, en cambio, sí puede estarlo (véase, en este sentido, la sentencia de 1 de octubre de 2009, HSBC Holdings y Vidacos Nominees, C-569/07, Rec. p. I-9047, apartado 34).

16 En primer lugar, por lo que respecta al artículo 11, letra a), de la Directiva, de la documentación remitida al Tribunal de Justicia no se desprende que un impuesto como el controvertido en el litigio principal grave una emisión de valores mobiliarios, como la contemplada en dicha disposición. Por lo tanto, no cabe considerar que ésta se oponga a tal impuesto.

17 En segundo lugar, por lo que se refiere a la cuestión de si una normativa como la controvertida en el litigio principal establece un impuesto en el sentido del artículo 12, apartado 1, letra a), de la Directiva, es cierto –como señalan, en esencia, los gobiernos español y húngaro– que, desde el punto de vista económico, cabe considerar que un impuesto como el controvertido en el litigio principal puede referirse, en realidad, al patrimonio inmobiliario subyacente en los valores mobiliarios. No obstante, como se desprende de la documentación remitida al Tribunal de Justicia y como observa asimismo la Comisión Europea, el hecho imponible de tal gravamen es la transmisión de valores mobiliarios. Pues bien, desde el momento en que el hecho imponible de un impuesto como el controvertido en el litigio principal consiste en la realización de una operación específica que se contempla en el artículo 12, apartado 1, letra a), de la Directiva, procede considerar que tal impuesto está comprendido en el ámbito de

dicha disposición (véase, en este sentido, la sentencia de 10 de marzo de 2005, Optiver y otros, C-22/03, Rec. p. I-1839, apartado 32).

18 Respecto al artículo 12, apartado 1, letra a), de la Directiva, el Tribunal de Justicia ya ha declarado que esta disposición permite que los Estados miembros perciban un impuesto en caso de transmisión de valores mobiliarios, con independencia de que la sociedad emisora de dichos valores mobiliarios esté o no autorizada a cotizar en Bolsa y de que la transmisión de éstos tenga lugar en la Bolsa o directamente entre el transmitente y el adquirente (sentencia de 7 de septiembre de 2006, Organon Portuguesa, C-193/04, Rec. p. I-7271, apartado 21 y jurisprudencia citada). Además, esta disposición deja a los Estados miembros la posibilidad de determinar libremente el tipo de los impuestos que contempla (sentencia Organon Portuguesa, antes citada, apartado 24).

19 Asimismo, procede considerar que, como observan acertadamente los Gobiernos español, húngaro y neerlandés así como la Comisión, el artículo 12, apartado 1, letra a), de la Directiva no se opone a un impuesto que tenga las mismas características que el controvertido en el litigio principal. Esta interpretación viene corroborada tanto por el tenor literal de dicha disposición, que no precisa las condiciones en las que los Estados miembros pueden percibir impuestos sobre la transmisión de valores mobiliarios, como por el hecho de que la Directiva llevó a cabo una armonización exhaustiva de los supuestos en los que los Estados miembros pueden someter la concentración de capitales a impuestos indirectos (sentencia HSBC Holdings y Vidacos Nominees, antes citada, apartado 25). Pues bien, como demuestra precisamente el artículo 12, apartado 1, letra a), de la Directiva, una transmisión de valores mobiliarios, como la contemplada en esta disposición, no constituye, como tal, una operación de concentración de capitales, que el legislador de la Unión tenía intención de someter a una normativa de la Unión con la adopción de la Directiva.

20 Por último, aun cuando el artículo 12, apartado 1, letra a), de la Directiva no se oponga, como tal, a un impuesto como el controvertido en el litigio principal, es preciso añadir, no obstante, que, como observa acertadamente la Comisión, los Estados miembros deben ejercer la competencia establecida en dicha disposición respetando las libertades fundamentales garantizadas por el Tratado FUE (véase concretamente, en este sentido, la sentencia de 5 de marzo de 2009, UTECA, C-222/07, Rec. p. I-1407, apartado 18 y jurisprudencia citada). Sin embargo, toda vez que la petición de decisión prejudicial no tiene por objeto la interpretación de las libertades fundamentales y que, por otra parte, el auto de remisión no contiene precisiones en cuanto a una eventual aplicación de las normas que consagran dichas libertades a una situación como la del litigio principal, no corresponde al Tribunal de Justicia pronunciarse sobre una interpretación de dichas libertades en el marco de la presente remisión prejudicial.

21 En consecuencia, procede responder a las cuestiones planteadas que la Directiva y, más concretamente, sus artículos 11, letra a), y 12, apartado 1, letra a), no se oponen a una normativa de un Estado miembro, como la establecida en el artículo 108, apartado 2, de la Ley 24/1988, que, a fin de impedir la elusión fiscal en el marco de la transmisión de bienes inmuebles mediante la interposición de sociedades, sujeta las transmisiones de valores al impuesto sobre transmisiones patrimoniales cuando dichas transmisiones de valores representan participaciones en el capital social de sociedades cuyo activo está constituido al menos en su 50 % por inmuebles y el adquirente obtiene como resultado de la referida transmisión una posición tal que le permite ejercer el control sobre la entidad de que se trate, incluso en los supuestos en que, por un lado, no hubo intención de eludir el impuesto y, por otro, dichas sociedades son plenamente operativas y los inmuebles no pueden disociarse de la actividad económica desarrollada por dichas sociedades.

Costas

22 Dado que el procedimiento tiene, para las partes del litigio principal, el carácter de un incidente promovido ante el órgano jurisdiccional remitente, corresponde a éste 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) resuelve:

La Directiva 69/335/CEE del Consejo, de 17 de julio de 1969, relativa a los impuestos indirectos que gravan la concentración de capitales y, más concretamente, sus artículos 11, letra a), y 12, apartado 1, letra a), no se oponen a una normativa de un Estado miembro, como la establecida en el artículo 108, apartado 2, de la Ley 24/1988, de 28 de julio, del Mercado de Valores, en su versión modificada por la Ley 18/91, de 6 de junio, que, a fin de impedir la elusión fiscal en el marco de la transmisión de bienes inmuebles mediante la interposición de sociedades, sujeta las transmisiones de valores al impuesto sobre transmisiones patrimoniales cuando dichas transmisiones de valores representan participaciones en el capital social de sociedades cuyo activo está constituido al menos en su 50 % por inmuebles y el adquirente obtiene como resultado de la referida transmisión una posición tal que le permite ejercer el control sobre la entidad de que se trate, incluso en los supuestos en que, por un lado, no hubo intención de eludir el impuesto y, por otro, dichas sociedades son plenamente operativas y los inmuebles no pueden disociarse de la actividad económica desarrollada por dichas sociedades.

Firmas