Recopilación de la Jurisprudencia

SENTENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Cuarta)

de 29 de marzo de 2012*

«Fiscalidad directa — Terminación de los procedimientos pendientes ante el órgano jurisdiccional que se pronuncia en última instancia en materia fiscal — Abuso de Derecho — Artículo 4 TUE, apartado 3 — Libertades garantizadas por el Tratado — Principio de no discriminación — Ayudas de Estado — Obligación de asegurar la aplicación efectiva del Derecho de la Unión»

En el asunto C-417/10,

que tiene por objeto una petición de decisión prejudicial planteada, con arreglo al artículo 267 TFUE, por la Corte suprema di cassazione (Italia), mediante resolución de 27 de mayo de 2010, recibida en el Tribunal de Justicia el 23 de agosto de 2010, en el procedimiento entre

Ministero dell'Economia e delle Finanze,

Agenzia delle Entrate

y

3M Italia SpA,

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Cuarta),

integrado por el Sr. J.-C. Bonichot, Presidente de Sala, y la Sra. A. Prechal, el Sr. L. Bay Larsen, la Sra. C. Toader y el Sr. E. Jarašiūnas (Ponente), Jueces;

Abogado General: Sra. E. Sharpston;

Secretaria: Sra. A. Impellizzeri, administradora;

habiendo considerado los escritos obrantes en autos y celebrada la vista el 22 de septiembre de 2011;

consideradas las observaciones presentadas:

— en nombre de 3M Italia SpA, por el Sr. G. Iannotta, avvocato;

— en nombre del Gobierno italiano, por la Sra. G. Palmieri, en calidad de agente, asistida por el Sr. P. Gentili, avvocato dello Stato;

— en nombre de Irlanda, por el Sr. D. O'Hagan, en calidad de agente;

— en nombre del Gobierno del Reino Unido, por la Sra. H. Walker, en calidad de agente;

* Lengua de procedimiento: italiano.

— en nombre de la Comisión Europea, por los Sres. E. Traversa y R. Lyal, en calidad de agentes;

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

dicta la siguiente

Sentencia

1 La petición de decisión prejudicial versa sobre la interpretación del Derecho de la Unión en el ámbito de la fiscalidad directa.

2 Dicha petición se presentó en el marco de un litigio entre el Ministero dell'Economia e delle Finanze y la Agenzia delle Entrate (Agencia tributaria), por una parte, y 3M Italia SpA (en lo sucesivo, «3M Italia»), por otra, sobre la imposición de los dividendos distribuidos por dicha sociedad correspondientes a los años 1989 a 1991.

Marco jurídico nacional

3 El artículo 3, apartado 2 *bis*, del Decreto-ley nº 40/2010 (GURI nº 71, de 26 de marzo de 2010), convalidado, tras su modificación, como Ley nº 73/2010 (GURI nº 120, de 25 de mayo de 2010; en lo sucesivo, «Decreto-ley nº 40/2010»), es del tenor siguiente:

«Con el fin de mantener la duración de los procedimientos judiciales tributarios dentro de plazos razonables, conforme al Convenio Europeo para la Protección de los Derechos Humanos y de las Libertades Fundamentales [firmado en Roma el 4 de noviembre de 1950 (en lo sucesivo, "CEDH")], ratificado mediante la Ley nº 848, de 4 de agosto de 1955, habida cuenta, especialmente, del incumplimiento del plazo razonable a que se refiere el artículo 6, apartado 1, del mencionado Convenio, los litigios tributarios pendientes iniciados mediante demandas registradas en primera instancia más de diez años antes de la fecha de entrada en vigor de la Ley de convalidación del presente Decreto, en los que las pretensiones de la Administración tributaria del Estado hayan sido desestimadas en las dos primeras instancias, se resolverán del modo siguiente:

[…]

b) los litigios tributarios pendientes ante la Corte di cassazione podrán extinguirse mediante el pago de un importe equivalente al 5 % de la cuantía del litigio [...] y la simultánea renuncia a cualquier eventual pretensión de indemnización con arreglo a lo establecido en la Ley nº 89, de 24 de marzo de 2001. A tal efecto el contribuyente podrá presentar una solicitud pertinente en la secretaría competente en los noventa días siguientes a la fecha de entrada en vigor de la Ley de convalidación del presente Decreto, acompañada de un justificante del pago correspondiente. Los procedimientos a los que se refiere la presente letra quedarán suspendidos hasta que venza el citado plazo y se resolverán con la compensación íntegra de las costas procesales. En ningún caso habrá lugar a reembolso.»

Litigio principal y cuestiones prejudiciales

4 La sociedad 3M Company, con domicilio social en Estados Unidos, cedió el usufructo de las acciones de 3M Italia, sociedad controlada por ella, a la sociedad Shearson Lehman Hutton Special Financing, establecida asimismo en Estados Unidos. A su vez, esta última cedió el mencionado usufructo a la sociedad Olivetti & C., cuyo domicilio social se encuentra en Italia, quedando el derecho de voto en manos del nudo propietario, es decir, 3M Company.

5 A raíz de un control, la Administración tributaria italiana consideró que la cesión de usufructo en favor de Olivetti & C. era ficticia y que los dividendos distribuidos por 3M Italia a esta última habían sido percibidos en realidad por Shearson Lehman Hutton Special Financing, sociedad no residente en Italia. En consecuencia, decidió que procedía aplicar a dichos dividendos la retención del 32,4 % prevista en la legislación italiana sobre imposición de las rentas de la propiedad en vez de la retención a cuenta del 10 % y el crédito fiscal correspondiente aplicables a los contribuyentes residentes en Italia. Asimismo, la Administración tributaria consideró que podía imputarse a 3M Italia la responsabilidad por la aplicación incorrecta de las retenciones impositivas. En consecuencia, le reclamó el pago de las cantidades de 20.089.887.000 ITL por el año 1989, de 12.960.747.000 ITL por el año 1990 y de 9.806.820.000 ITL por el año 1991, más las sanciones e intereses correspondientes.

6 3M Italia interpuso un recurso contra las liquidaciones correspondientes ante la Commissione tributaria provinciale di Caserta, quien las anuló. Esta resolución fue confirmada por una sentencia de la Commissione tributaria regionale Campania de 14 de julio de 2000.

7 El Ministero dell'Economia e delle Finanze y la Agenzia delle Entrate recurrieron la sentencia en casación ante el órgano jurisdiccional remitente, alegando, en particular, que la operación en cuestión —es decir, la cesión de usufructo— no era en realidad más que una simulación con el fin de evadir el impuesto. En esa fase del procedimiento, 3M Italia solicitó que se le permitiera acogerse a lo dispuesto en el artículo 3, apartado 2 *bis*, letra b), del Decreto nº 40/2010, manifestando su voluntad de poner fin al procedimiento sustanciado ante la Corte suprema di cassazione.

8 Sin embargo, la Corte suprema di cassazione alberga dudas sobre la compatibilidad de esta disposición con el Derecho de la Unión.

9 En su opinión, se plantea la cuestión de si el principio de prohibición de abuso de Derecho, tal como se define en las sentencias de 21 de febrero de 2006, Halifax y otros (C-255/02, Rec. p. I-1609), y de 21 de febrero de 2008, Part Service (C-425/06, Rec. p. I-897), en el ámbito de la fiscalidad armonizada, puede aplicarse a los impuestos no armonizados, como los impuestos directos. A este respecto se pregunta, concretamente, «si existe un interés de la Unión en los supuestos, como el caso de autos, de hechos económicos transnacionales, en los que el recurso a formas jurídicas que no corresponden a auténticas operaciones económicas puede configurarse como un abuso de las libertades fundamentales garantizadas por el Tratado CE, empezando por la libre circulación de capitales».

10 Si así fuera, según el órgano jurisdiccional remitente, procedería examinar si la disposición nacional de que se trata en el caso de autos, que impone al contribuyente una obligación «prácticamente simbólica», no es contraria a la obligación de reprimir las prácticas abusivas y al artículo 4 TUE, apartado 3, que obliga a los Estados miembros a adoptar todas las medidas apropiadas para asegurar el cumplimiento de las obligaciones derivadas de los Tratados y de abstenerse de todas aquellas medidas que puedan poner en peligro la consecución de los objetivos de la Unión.

11 Por otra parte, el órgano jurisdiccional remitente tiene dudas sobre la compatibilidad con los principios que regulan el mercado único de la disposición de que se trata, que en su opinión constituye una renuncia prácticamente total al cobro del crédito fiscal. Citando las «libertades y principios fundamentales garantizados por el Tratado», se pregunta, en particular, si puede considerarse que una disposición como ésta es un «ejercicio adecuado de la competencia fiscal» cuando, como en el presente asunto, el incumplimiento del deber de pagar el tributo debido deriva de prácticas abusivas. Destaca, asimismo, que esta renuncia al impuesto supone una «discriminación a favor de empresas que tengan su domicilio social en Italia».

12 Por ello, según el órgano jurisdiccional remitente, dada la ventaja que la citada disposición ofrece a su beneficiario y el carácter selectivo de ésta, deberían tomarse en consideración las normas del TFUE en materia de ayudas de Estado. Según el órgano jurisdiccional remitente, aun cuando la condonación

tributaria consistente en la mera renuncia al impuesto únicamente tenga lugar en la fase judicial, a cambio del pago de un importe muy reducido, incluso irrisorio, no puede justificarse por la naturaleza o la lógica interna del sistema fiscal de que se trate y, en principio, debería ser calificada de ayuda de Estado.

13 Por último, el órgano jurisdiccional remitente se pregunta si una disposición de este tipo no será contraria a la obligación de asegurar la aplicación efectiva del Derecho de la Unión, puesto que priva al órgano jurisdiccional que se pronuncie en última instancia de la facultad de ejercer su control de legalidad, incluyendo el control de la interpretación y aplicación del Derecho de la Unión, y de plantear al Tribunal de Justicia una cuestión prejudicial.

14 En estas circunstancias, la Corte suprema di cassazione decidió suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia las siguientes cuestiones prejudiciales:

«1) ¿Constituye el principio de prohibición de abuso de Derecho en materia fiscal, tal como se define en las sentencias dictadas en los asuntos C-255/02 y C-425/06, Halifax y Part Service, un principio fundamental del Derecho de la Unión únicamente en el ámbito de los impuestos armonizados y en las materias reguladas por normas de Derecho derivado de la Unión, o se aplica también, por ser casos de abuso de las libertades fundamentales, a los impuestos no armonizados, como los impuestos directos, cuando el hecho imponible está constituido por hechos económicos transnacionales, como la adquisición por parte de una sociedad de derechos de disfrute sobre las acciones de otra sociedad con domicilio en otro Estado miembro o en un tercer Estado?

2) Con independencia de la respuesta que se dé a la primera cuestión, ¿existe un interés de la Unión en que los Estados miembros adopten instrumentos adecuados para la lucha contra la evasión fiscal en materia de impuestos no armonizados? ¿Es contrario a dicho interés que en el ámbito de una medida de condonación no se aplique el principio del abuso de Derecho reconocido también como norma de Derecho interno? ¿Se produce en ese caso una vulneración de los principios que se infieren del artículo 4, apartado 3, del Tratado de la Unión Europea?

3) ¿Puede inferirse de los principios que regulan el mercado único una prohibición de establecer no sólo medidas extraordinarias de renuncia total al crédito fiscal, sino también medidas extraordinarias para dirimir controversias tributarias, cuya aplicación esté limitada en el tiempo y supeditada únicamente al pago de una fracción mínima del impuesto debido?

4) ¿Se oponen el principio de no discriminación y la normativa en materia de ayudas de Estado al régimen para dirimir las controversias tributarias objeto del presente litigio?

5) ¿Se opone el principio de aplicación efectiva del Derecho de la Unión a un régimen procesal extraordinario y limitado en el tiempo, que impide que el juez que se pronuncia en última instancia —a quien incumbe la obligación de plantear al Tribunal de Justicia de la Unión Europea las cuestiones prejudiciales acerca de la validez y la interpretación— ejerza el control de legalidad (en particular, en lo que atañe a la interpretación y aplicación correctas del Derecho de la Unión)?»

Sobre las cuestiones prejudiciales

15 Mediante sus cuestiones prejudiciales, el órgano jurisdiccional remitente pregunta, esencialmente, si el Derecho de la Unión —en particular el principio de prohibición de abuso de Derecho, el artículo 4 TUE, apartado 3, las libertades garantizadas por el TFUE, el principio de no discriminación, las normas en materia de ayudas de Estado y la obligación de asegurar la aplicación efectiva del Derecho de la Unión— debe interpretarse en el sentido de que se opone a que en un asunto de las características del litigio principal, que verse sobre fiscalidad directa, se aplique una disposición

nacional que establezca la terminación de los procedimientos pendientes ante el órgano jurisdiccional que se pronuncia en última instancia en materia fiscal, mediante el pago de un importe equivalente al 5 % de la cuantía del litigio, cuando dichos procedimientos se hayan iniciado a través de un recurso interpuesto en primera instancia más de diez años antes de la fecha de entrada en vigor de la citada disposición y las pretensiones de la Administración tributaria hayan sido desestimadas en las dos primeras instancias.

Sobre la admisibilidad

16 3M Italia y el Gobierno italiano estiman que la petición de decisión prejudicial es inadmisible.

17 Según 3M Italia, dadas la inexistencia de dolo o de culpa definitivamente declarada en el marco del litigio principal, la inaplicabilidad del Derecho de la Unión al litigio principal y la existencia en Derecho italiano de un principio constitucional que prohíbe el abuso de Derecho, las dos primeras cuestiones planteadas por el órgano jurisdiccional remitente no tienen ninguna relación con la realidad o con el objeto del litigio principal y se refieren a una problemática hipotética.

18 Por su parte, el Gobierno italiano alega que la resolución de remisión no cumple la obligación de proporcionar todos los elementos de hecho y de Derecho que caracterizan el litigio principal para permitir al Tribunal de Justicia aportar una interpretación útil para la solución de éste. En particular, sostiene que la resolución de remisión no contiene ningún análisis del artículo 3, apartado 2 *bis*, del Decreto-ley nº 40/2010 que permita comprender por qué razón se considera que esta disposición supondría una renuncia al impuesto. Añade que dicha resolución tampoco indica por qué los hechos del litigio principal son de índole transnacional y deberían ser calificados de abuso de Derecho. Por ello, considera que las cuestiones planteadas son abstractas e hipotéticas.

19 Recuérdese a este respecto que una petición de decisión prejudicial planteada por un órgano jurisdiccional nacional sólo puede declararse inadmisible cuando resulte evidente que la interpretación del Derecho de la Unión solicitada no guarda relación alguna ni con la realidad ni con el objeto del litigio principal, cuando el problema sea de naturaleza hipotética o cuando el Tribunal de Justicia no disponga de los elementos de hecho y de Derecho necesarios para responder adecuadamente a las cuestiones que se le hayan planteado (véanse, en particular, las sentencias de 15 de diciembre de 1995, Bosman, C-415/93, Rec. p. I-4921, apartado 61, y de 31 de marzo de 2011, Schröder, C-450/09, Rec. P. I-2497, apartado 17).

20 Más concretamente, la información que ha de proporcionarse al Tribunal de Justicia en una resolución de remisión no sólo sirve para que el Tribunal de Justicia pueda dar respuestas útiles al órgano jurisdiccional remitente, sino que también ha de ofrecer a los Gobiernos de los Estados miembros y a las demás partes interesadas la posibilidad de presentar observaciones conforme al artículo 23 del Estatuto del Tribunal de Justicia de la Unión Europea. De una jurisprudencia reiterada se desprende que a estos efectos, por una parte, es necesario que el juez nacional defina el contexto fáctico y el régimen normativo en el que se inscriben las cuestiones que plantea o que, al menos, explique los supuestos de hecho en los que se basan tales cuestiones. Por otra parte, en la resolución de remisión deben figurar las razones precisas que han conducido al juez nacional a plantearse la interpretación del Derecho de la Unión y a estimar necesario someter cuestiones prejudiciales al Tribunal de Justicia (sentencia de 8 de septiembre de 2009, Liga Portuguesa de Futebol Profissional y Bwin International, C-42/07, Rec. p. I-7633, apartado 40 y jurisprudencia citada).

21 En el caso de autos, la resolución de remisión contiene una exposición de los hechos que originaron el litigio principal y del Derecho nacional pertinente, a saber, el artículo 3, apartado 2 *bis*, letra b), del Decreto-ley nº 40/2010. Además, indica las razones que condujeron al órgano jurisdiccional remitente a preguntarse sobre la compatibilidad de dicha disposición con el Derecho de la Unión y a estimar necesario plantear una cuestión prejudicial al Tribunal de Justicia.

22 Si bien el órgano jurisdiccional remitente, en su tercera cuestión, que versa de manera general sobre la interpretación de los «principios que regulan el mercado único», no precisa los principios a los que se refiere, la exposición contenida en la resolución de remisión de los elementos de hecho y de Derecho y de las dudas sobre la compatibilidad del artículo 3, apartado 2 *bis*, letra b), del Decreto-ley nº 40/2010 con el Derecho de la Unión era suficiente en su conjunto para colocar a los Estados miembros y a las demás partes interesadas en una posición que les permita presentar sus observaciones al respecto y participar eficazmente en el procedimiento, como demuestran las observaciones escritas y orales de las partes que tomaron parte en él, así como para permitir al Tribunal de Justicia aportar una respuesta útil al citado órgano jurisdiccional.

23 Por último, la cuestión de si el Derecho de la Unión es aplicable al litigio principal pertenece al examen del fondo de las cuestiones planteadas, según se han reformulado en el apartado 15 de la presente sentencia. Estas últimas parecen determinantes para la resolución de dicho litigio, puesto que está en juego su terminación mediante una resolución del órgano jurisdiccional remitente, en aplicación de la disposición nacional controvertida. En consecuencia, las mencionadas cuestiones están manifiestamente relacionadas con la realidad del litigio principal y no son abstractas ni de naturaleza hipotética.

24 Por tanto, la petición de decisión prejudicial debe considerarse admisible.

Sobre el fondo

25 Procede recordar que, en virtud de una jurisprudencia consolidada, si bien la fiscalidad directa es competencia de los Estados miembros, éstos deben ejercer dicha competencia respetando el Derecho de la Unión (véase, en particular, la sentencia de 17 de septiembre de 2009, Glaxo Wellcome, C-182/08, Rec. p. I-8591, apartado 34 y jurisprudencia citada).

26 En el caso de autos, el artículo 3, apartado 2 *bis*, letra b), del Decreto-ley nº 40/2010 establece la terminación —mediante el pago de un importe equivalente al 5 % de la cuantía del litigio y la renuncia a una pretensión de indemnización como consecuencia del incumplimiento del plazo razonable— de los procedimientos pendientes ante la Corte suprema di cassazione en materia fiscal cuando hayan transcurrido más de diez años desde que se interpuso el recurso en primera instancia y las pretensiones de la Administración tributaria hayan sido desestimadas en las dos primeras instancias, «con el fin de mantener la duración de los procedimientos judiciales tributarios dentro de plazos razonables, conforme al [CEDH], habida cuenta, especialmente, del incumplimiento del plazo razonable a que se refiere el artículo 6, apartado 1, de [éste]».

27 Debe señalarse, además, que el objetivo del artículo 3, apartado 2 *bis*, letra b), del Decreto-ley nº 40/2010 —disposición que el órgano jurisdiccional remitente interpreta como una renuncia al impuesto—, es, según su propio tenor literal, reducir la duración de los procedimientos tributarios fiscales a fin de que se respete el principio del plazo razonable establecido en el CEDH y acabar con las violaciones de dicho principio.

28 A este respecto, de los autos se desprende que los hechos del litigio principal se remontan a más de veinte años atrás.

29 La determinación de si las normas y los principios de Derecho de la Unión citados en la resolución de remisión se oponen a que se aplique en un asunto de las características del litigio principal una disposición nacional como el artículo 3, apartado 2 *bis*, letra b), del Decreto-ley nº 40/2010 debe hacerse teniendo en cuenta esos elementos.

30 En primer lugar, en lo que respecta al principio de prohibición de abuso de Derecho y al artículo 4 TUE, apartado 3, ha de destacarse, para empezar, que el litigio principal no es un asunto en el que los contribuyentes se sirvan o puedan servirse de modo fraudulento o abusivo de una norma del Derecho de la Unión. Por consiguiente, no son pertinentes en el caso de autos las sentencias antes citadas Halifax y otros y Part Service, dictadas en materia de impuesto sobre el valor añadido, a las que se refiere el órgano jurisdiccional remitente preguntándose si el principio de prohibición de abuso de Derecho consagrado en esas sentencias se amplía al ámbito de los impuestos no armonizados.

31 Seguidamente, obsérvese que tampoco se desprende del expediente que en el litigio principal se discuta la aplicación de una disposición nacional que comporte una restricción a una de las libertades garantizadas por el TFUE y una posible justificación de esa restricción debido a la necesidad de prevenir las prácticas abusivas. Por consiguiente, tampoco es pertinente la jurisprudencia del Tribunal de Justicia relativa al abuso de Derecho en el ámbito de la fiscalidad directa, contenida en particular en las sentencias de 12 de septiembre de 2006, Cadbury Schweppes y Cadbury Schweppes Overseas (C-196/04, Rec. p. I-7995); de 13 de marzo de 2007, Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation (C-524/04, Rec. p. I-2107); de 4 de diciembre de 2008, Jobra (C-330/07, Rec. p. I-9099), y Glaxo Wellcome, antes citada.

32 Por último y en cualquier caso, debe señalarse que en Derecho de la Unión no existe ningún principio general del que derive la obligación de los Estados miembros de luchar contra las prácticas abusivas en el ámbito de la fiscalidad directa y que se oponga a la aplicación de una disposición como la controvertida en el litigio principal cuando la operación imponible deriva de esas prácticas y no está en juego el Derecho de la Unión.

33 En consecuencia, el principio de prohibición de abuso de Derecho y el artículo 4 TUE, apartado 3, según el cual los Estados miembros están obligados a adoptar todas las medidas generales o particulares apropiadas para asegurar el cumplimiento de las obligaciones derivadas del Derecho de la Unión y a abstenerse de toda medida que pueda poner en peligro la consecución de los objetivos de la Unión, no se oponen en principio a que en un asunto de las características del litigio principal se aplique una disposición nacional como el artículo 3, apartado 2 *bis*, letra b), del Decreto-ley nº 40/2010.

34 En segundo lugar, en lo que respecta a las libertades garantizadas por el TFUE y al principio de no discriminación, obsérvese que la operación controvertida en el litigio principal sólo parece afectar a la libre circulación de capitales, puesto que se trata de una cesión efectuada por una sociedad de un Estado tercero del usufructo de acciones de una sociedad italiana en favor de otra sociedad italiana. A este respecto basta señalar que de ningún elemento de los autos se desprende que, en un caso de las características del presente asunto, una disposición como el artículo 3, apartado 2 *bis*, letra b), del Decreto-ley nº 40/2010 afecte a la libre circulación de capitales ni, por otra parte, de manera general, al ejercicio de cualquiera de las libertades garantizadas por el TFUE.

35 Dado que esas libertades constituyen la expresión específica, en esos ámbitos, del principio general de prohibición de toda discriminación por razón de la nacionalidad (véase, en este sentido, la sentencia de 11 de marzo de 2010, Attanasio Group, C-384/08, Rec. p. I-2055, apartado 31), dicho principio tampoco se opone a que en un asunto relativo a la fiscalidad directa, se aplique una disposición nacional como el artículo 3, apartado 2 *bis*, letra b), del Decreto-ley nº 40/2010.

36 En lo que atañe, en tercer lugar, a las normas en materia de ayudas de Estado, el Tribunal de Justicia ha declarado reiteradamente que la finalidad perseguida por las intervenciones estatales no basta para que, en principio, eviten la calificación de «ayudas» en el sentido del artículo 107 TFUE. En efecto, dicho artículo no distingue según las causas o los objetivos de las intervenciones estatales, sino que las define en función de sus efectos (véase la sentencia de 22 de diciembre de 2008, British Aggregates/Comisión, C-487/06 P, Rec. p. I-10515, apartados 84 y 85 y jurisprudencia citada).

37 Según reiterada jurisprudencia, la calificación de ayuda de Estado requiere que se cumplan todos los requisitos siguientes: En primer lugar, debe tratarse de una intervención del Estado o mediante fondos estatales. En segundo lugar, esta intervención debe poder afectar a los intercambios entre los Estados miembros. En tercer lugar, debe conferir una ventaja a su beneficiario. En cuarto lugar, debe falsear o amenazar con falsear la competencia (sentencia de 10 de junio de 2010, Fallimento Traghetti del Mediterraneo, C-140/09, Rec. p. I-5243, apartado 31 y jurisprudencia citada).

38 En lo que respecta al tercer requisito, recuérdese que una medida mediante la cual las autoridades públicas conceden a determinadas empresas un trato fiscal ventajoso que, aunque no implique una transferencia de fondos estatales coloque a los beneficiarios en una situación financiera más favorable que a los restantes contribuyentes, constituye una ayuda de Estado en el sentido del artículo 107 TFUE, apartado 1 (véase la sentencia de 15 de diciembre de 2005, Italia/Comisión, C-66/02, Rec. p. I-10901, apartado 78).

39 En cambio, las ventajas resultantes de una medida general aplicable sin distinción a todos los operadores económicos no constituyen ayudas de Estado en el sentido de dicho artículo (véase la sentencia Italia/Comisión, antes citada, apartado 99).

40 Con el fin de apreciar si una medida tiene carácter selectivo, es necesario examinar si, en el marco de un régimen jurídico concreto, dicha medida puede favorecer a determinadas empresas en comparación con otras que se encuentren en una situación fáctica y jurídica comparable. Sin embargo, el concepto de ayuda de Estado no se refiere a las medidas estatales que establecen una diferenciación entre empresas y que, en consecuencia, son *a priori* selectivas, cuando esta diferenciación resulta de la naturaleza o de la estructura del sistema en el que se inscriben (véase la sentencia British Aggregates/Comisión, antes citada, apartados 82 y 83 y jurisprudencia citada).

41 En el caso de autos, aun suponiendo que la aplicación del artículo 3, apartado 2 *bis*, letra b), del Decreto-ley nº 40/2010 pueda ocasionar, en una situación determinada, que se conceda una ventaja al beneficiario de dicha disposición, debe destacarse, en relación con el carácter selectivo de la medida, que ésta es aplicable con carácter general a todos los contribuyentes que son partes en un procedimiento en materia tributaria pendiente ante la Corte suprema di cassazione, con independencia de la naturaleza del impuesto de que se trate, cuando dicho procedimiento se haya iniciado a través de un recurso interpuesto en primera instancia más de diez años antes de la fecha de entrada en vigor de la citada disposición y las pretensiones de la Administración tributaria hayan sido desestimadas en las dos primeras instancias.

42 El hecho de que sólo puedan beneficiarse de dicha medida los contribuyentes que reúnan esos requisitos no confiere por sí mismo a ésta carácter selectivo. Procede indicar que las personas que no pueden acceder a la citada medida no se encuentran en una situación fáctica y jurídica comparable a la de los mencionados contribuyentes respecto del objetivo perseguido por el legislador nacional, que es garantizar que se respete el principio del plazo razonable.

43 Ciertamente, esta medida tiene una aplicación limitada en el tiempo, ya que para poder beneficiarse de ella los contribuyentes deben presentar una solicitud ante el secretariado o la secretaría competentes en los noventa días siguientes a la fecha de entrada en vigor de la Ley de convalidación de dicho Decreto. Sin embargo, por una parte, esta limitación es inherente a ese tipo de medidas, que sólo pueden ser puntuales y, por otra parte, ese plazo resulta suficiente para permitir que todos los contribuyentes a los que se aplique esta medida general y puntual soliciten beneficiarse de ella.

44 De ello se deriva, sin que sea preciso examinar el resto de los requisitos expuestos en el apartado 37 de la presente sentencia, que una medida como la prevista en el artículo 3, apartado 2 *bis*, letra b), del Decreto-ley nº 40/2010 no puede ser calificada de ayuda de Estado.

45 Por último, en cuanto a la obligación de asegurar la aplicación efectiva del Derecho de la Unión se refiere, de cuanto precede resulta que el principio de prohibición de abuso de Derecho, el artículo 4 TUE, apartado 3, las libertades garantizadas por el TFUE, el principio de no discriminación y las normas sobre ayudas de Estado no se oponen a que en un asunto sobre fiscalidad directa se aplique una disposición nacional como el artículo 3, apartado 2 *bis*, letra b), del Decreto-ley nº 40/2010.

46 Por consiguiente, al no haberse infringido el Derecho de la Unión, no puede considerarse que una disposición semejante sea contraria a la obligación que incumbe a los órganos jurisdiccionales nacionales que se pronuncian en última instancia de asegurar, en el marco de sus competencias, la aplicación efectiva del Derecho de la Unión, por el hecho de que, como cualquier otra disposición que establezca la extinción de la instancia antes de que se adopte una resolución en cuanto al fondo, impida al órgano jurisdiccional nacional que se pronuncie en última instancia ejercer su control de legalidad en los procedimientos de que se trate conforme al Derecho de la Unión, después de que dicho órgano jurisdiccional se haya dirigido, en su caso, al Tribunal de Justicia con arreglo al artículo 267 TFUE.

47 Habida cuenta del conjunto de estas consideraciones, procede responder a las cuestiones planteadas que el Derecho de la Unión —concretamente, el principio de prohibición de abuso de Derecho, el artículo 4 TUE, apartado 3, las libertades garantizadas por el TFUE, el principio de no discriminación, las normas en materia de ayudas de Estado y la obligación de asegurar la aplicación efectiva del Derecho de la Unión— debe interpretarse en el sentido de que no se opone a que en un asunto de las características del litigio principal, que versa sobre fiscalidad directa, se aplique una disposición nacional que establece la terminación de los procedimientos pendientes ante el órgano jurisdiccional que se pronuncia en última instancia en materia tributaria, mediante el pago de un importe equivalente al 5 % de la cuantía del litigio, cuando dichos procedimientos se hayan iniciado a través de un recurso interpuesto en primera instancia más de diez años antes de la fecha de entrada en vigor de la citada disposición y las pretensiones de la Administración tributaria hayan sido desestimadas en las dos primeras instancias.

Costas

48 Dado que el procedimiento tiene, para las partes del litigio principal, el carácter de un incidente promovido ante el órgano jurisdiccional nacional, 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 Cuarta) declara:

El Derecho de la Unión —concretamente, el principio de prohibición de abuso de Derecho, el artículo 4 TUE, apartado 3, las libertades garantizadas por el TFUE, el principio de no discriminación, las normas en materia de ayudas de Estado y la obligación de asegurar la aplicación efectiva del Derecho de la Unión— debe interpretarse en el sentido de que no se opone a que en un asunto de las características del litigio principal, que versa sobre fiscalidad directa, se aplique una disposición nacional que establece la terminación de los procedimientos pendientes ante el órgano jurisdiccional que se pronuncia en última instancia en materia tributaria, mediante el pago de un importe equivalente al 5 % de la cuantía del litigio, cuando dichos procedimientos se hayan iniciado a través de un recurso interpuesto en primera instancia más de diez años antes de la fecha de entrada en vigor de la citada disposición y las pretensiones de la Administración tributaria hayan sido desestimadas en las dos primeras instancias.

Firmas