AUTO DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Quinta)

de 4 de junio de 2009 *

En los asuntos acumulados C-439/07 y C-499/07,

que tienen por objeto sendas peticiones de decisión prejudicial planteadas, con arreglo al artículo 234 CE, por el Hof van Beroep te Brussel (Bélgica) (C-439/07) y por el Rechtbank van eerste aanleg te Brugge (Bélgica) (C-499/07), mediante resoluciones de 13 de septiembre y 5 de noviembre de 2007, recibidas en el Tribunal de Justicia, respectivamente, el 24 de septiembre y el 16 de noviembre de 2007, en los procedimientos entre

Belgische Staat (C-439/07)

y

KBC Bank NV,

y entre

* Lengua de procedimiento: neerlandés.

Beleggen, Risicokapitaal, Beheer NV (C-499/07)

y

Belgische Staat,

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Quinta),

integrado por el Sr. M. Ilešič, Presidente de Sala, y los Sres. A. Borg Barthet y E. Levits (Ponente), Jueces;

Abogado General: Sra. V. Trstenjak;
Secretario: Sr. R. Grass;

habiendo decidido el Tribunal de Justicia resolver mediante auto motivado de conformidad con el artículo 104, apartado 3, párrafo primero, de su Reglamento de Procedimiento;

oído el Abogado General;

dicta el siguiente

Auto

1 Las peticiones de decisión prejudicial tienen por objeto la interpretación del artículo 4, apartado 1, de la Directiva 90/435/CEE del Consejo, de 23 de julio de 1990, relativa al régimen fiscal común aplicable a las sociedades matrices y filiales de Estados miembros diferentes (DO L 225, p. 6), así como de los artículos 43 CE y 56 CE.

2 Dichas peticiones se han presentado en el marco de litigios entre el Belgische Staat y KBC Bank NV (en lo sucesivo, «KBC») (C-439/07) y entre Beleggen, Risicokapitaal, Beheer NV (en lo sucesivo, «BRB») y el Belgische Staat (C-499/07) relativos a la determinación del resultado imponible de las sociedades antedichas para el impuesto de sociedades de los ejercicios fiscales 2000 y 2001, por lo que atañe a KBC, y de los ejercicios fiscales 2003 y 2004, por lo que atañe a BRB.

Marco jurídico

Normativa comunitaria

3 A tenor de lo dispuesto en su tercer considerando, la Directiva 90/435 pretende, en particular, eliminar la penalización fiscal soportada por los grupos de sociedades de Estados miembros diferentes en comparación con los grupos de sociedades de un mismo Estado miembro.

4 En virtud del artículo 3, apartado 1, letra a), de la Directiva 90/435, la calidad de sociedad matriz se reconocerá por lo menos a toda sociedad de un Estado miembro que cumpla con determinadas condiciones, enunciadas en el artículo 2 de esta Directiva y que posea en el capital de una sociedad de otro Estado miembro, que cumpla las mismas condiciones, una participación mínima del 25 %.

5 El artículo 4, apartados 1 y 2, de dicha Directiva dispone:

«1. Cuando una sociedad matriz reciba, en calidad de socio de su sociedad filial, beneficios distribuidos por motivos distintos de la liquidación de la misma, el Estado de la sociedad matriz:

— o bien se abstendrá de gravar dichos beneficios;

— o bien los gravará, autorizando al mismo tiempo a dicha sociedad a deducir de la cuantía de su impuesto la fracción del impuesto de la filial correspondiente a dichos beneficios y, en su caso, la cuantía de la retención en origen percibida por el Estado miembro de residencia de la filial en aplicación de las disposiciones de excepción previstas en el artículo 5, dentro de los límites del importe del impuesto nacional correspondiente.

2. No obstante, todo Estado miembro conservará la facultad de prever que los gastos que se refieren a la participación y las minusvalías derivadas de la distribución de los beneficios de la sociedad filial no sean deducibles del beneficio imponible de la sociedad matriz. Si, en dicho caso, los gastos de gestión referidos a la participación quedasen

fijados a tanto alzado, la cuantía a tanto alzado no podrá exceder un 5 % de los beneficios distribuidos por la sociedad filial.»

Normativa nacional

6 El Derecho belga se adaptó a la Directiva 90/435 mediante la Ley de 23 de octubre de 1991 *(Belgisch Staatsblad,* de 15 de noviembre de 1991, p. 25619), que modificó el régimen de la renta gravada con carácter definitivo («definitief belaste inkomsten»; en lo sucesivo, «régimen DBI») existente y fijó en el 95 % la cuantía de los dividendos percibidos que pueden deducirse de la base imponible de la sociedad matriz.

7 Tras la codificación que tuvo lugar en 1992, las disposiciones pertinentes relativas al régimen DBI se unificaron en los artículos 202, 204 y 205 del Wetboek van de inkomstenbelastingen (Código de impuestos sobre la renta), coordinado mediante el Real Decreto de 10 de abril de 1992 y confirmado por la Ley de 12 de junio de 1992 (suplemento del *Belgisch Staatsblad* de 30 de julio de 1992; en lo sucesivo, «WIB 1992»), según han sido desarrollados por el Koninklijk Besluit tot uitvoering van het WIB 92 (Real Decreto de ejecución del Código de impuestos sobre la renta; *Belgisch Staatsblad* de 13 de septiembre de 1993; en lo sucesivo, «KB/WIB 1992»).

8 Según dichas disposiciones, una sociedad puede deducir de su resultado el 95 % de los dividendos percibidos de sus filiales en el sentido de la Directiva 90/435, en concepto de renta imponible definitiva (en lo sucesivo, «deducción DBI»).

9 El funcionamiento del régimen DBI puede describirse sucintamente como sigue. En un primer momento, el dividendo distribuido por la filial se incluye en la base imponible de la sociedad matriz. Posteriormente, este dividendo se deduce de dicha base imponible,

pero únicamente en la medida en que, durante el ejercicio fiscal de que se trate, subsista un saldo positivo de beneficios tras la deducción de los otros beneficios exentos.

10 Así, el artículo 202 del WIB 1992 dispone:

«1. También se deducirán de los beneficios del período imponible, en la medida en que estén incluidos:

1° Los dividendos, con excepción de los ingresos que se obtengan con ocasión de la cesión a una sociedad de sus propias acciones o participaciones o con motivo de la partición total o parcial del patrimonio de una sociedad;

[…]

2. Los ingresos indicados en el apartado 1, número 1 […], únicamente serán deducibles cuando en la fecha de atribución o de pago de éstos la sociedad que los reciba posea en el capital de la sociedad que los distribuye una participación del 5 % como mínimo, o cuya inversión alcance al menos un valor de 1.200.000 [euros].»

11 El artículo 204, párrafo primero, del WIB 1992 dispone lo siguiente:

«Se considerará que los ingresos deducibles de conformidad con el artículo 202, apartado 1, punto 1, […] están incluidos en los beneficios del período imponible hasta el 95 [%] de la cuantía ingresada o percibida, incrementada, en su caso, con las retenciones a cuenta, reales o ficticias, sobre las rentas del capital mobiliario […].»

12 El artículo 205, apartado 2, del WIB 1992 dispone:

«La deducción prevista en el artículo 202 se limitará al importe remanente de los beneficios del período imponible que quede tras la aplicación del artículo 199, del cual se sustraerán:

1° las liberalidades no deducibles en concepto de gastos profesionales, con excepción de las liberalidades deducidas de los beneficios en aplicación de los artículos 199 y 200;

[…]

8° los impuestos contemplados en el artículo 198, números 1, 4, 8 y 9.»

13 El artículo 77 del KB/WIB 1992 prevé:

«Los importes contemplados en los artículos 202 a 205 del [WIB] 1992 deducibles en concepto de renta gravada con carácter definitivo […] se deducirán hasta el importe de los beneficios restantes tras la aplicación del artículo 76; esta deducción se realizará teniendo en cuenta la procedencia de los beneficios, dando prioridad a aquellos en los que los citados importes estén comprendidos.»

Litigios principales y cuestiones prejudiciales

Asunto C-439/07

14 Durante el ejercicio fiscal 2000, KBC, sociedad domiciliada en Bélgica, percibió dividendos de sus participaciones en sociedades establecidas en Bélgica, en otros Estados miembros y en Suiza por un importe total de 261.571.848,56 euros. Según KBC, estos dividendos cumplían los requisitos de deducibilidad previstos en los artículos 202 y 203 del WIB 1992 y era posible aplicarles el régimen DBI de dividendos por un importe de 254.225.662,61 euros. Este último importe se desglosaba en dividendos percibidos de las filiales de KBC establecidas en Bélgica (157.024.873,74 euros), en otros Estados miembros (96.887.457,38 euros) y en Suiza (313.331,49 euros).

15 KBC estimaba que, con arreglo al artículo 204 del WIB 1992, un importe de 241.514.379,48 euros, es decir, el 95 % de los dividendos a los que podía aplicarse el régimen DBI, debía deducirse de sus beneficios correspondientes al ejercicio fiscal de que se trata.

16 Conforme a los artículos 205, apartado 2, del WIB 1992 y 77 del KB/WIB 1992, la deducción DBI se limitó a los beneficios restantes antes de la aplicación de dicha deducción, es decir, a un importe de 156.116.633,08 euros de los cuales se dedujo además un importe de 13.137.553,78 euros correspondientes a los gastos no admisibles en concepto de deducción DBI con arreglo al artículo 205, apartado 2, números 1 y 8, del WIB 1992.

17 Por consiguiente, de un importe de 241.514.379,48 euros de dividendos percibidos que podían beneficiarse de la deducción DBI, sólo pudo deducirse un importe de 142.979.079,30 euros de los beneficios imponibles de KBC.

18 Al considerar que no se había admitido erróneamente una pérdida trasladable equivalente a ese importe no deducible de 98.535.300,18 euros en concepto de renta gravada con carácter definitivo, KBC formuló, en su declaración de 28 de septiembre de 2000 relativa al ejercicio fiscal 2000, una reserva referente a la compatibilidad de los artículos 205, apartado 2, del WIB 1992 y 77 del KB/WIB 1992 con la Directiva 90/435 y con la libertad de establecimiento.

19 Al no haber admitido la Administración tributaria la tesis de KBC, esta última presentó una reclamación contra la liquidación relativa al ejercicio fiscal 2000. En vista de la denegación de dicha reclamación, KBC interpuso un recurso ante el Rechtbank van eerste aanleg te Brussels (Tribunal de Primera Instancia de Bruselas).

20 En su declaración de 27 de julio de 2001 relativa al ejercicio fiscal 2001, KBC formuló otra vez la reserva mencionada en el apartado 18 del presente auto.

21 En particular, KBC solicitó acogerse a la posibilidad de compensar los beneficios del ejercicio 2001 con la perdida de 98.535.300,18 euros sufrida durante el ejercicio fiscal precedente, la cual, según KBC, debía poder ser trasladable. KBC estimaba que sus beneficios imponibles correspondientes al ejercicio fiscal 2001 habían sido totalmente absorbidos por la pérdida trasladable y solicitó que la pérdida restante, de un importe de 53.219.495,46 euros, fuese considerada como una pérdida trasladable al ejercicio fiscal 2002.

22 Al no haber admitido la Administración tributaria el antedicho razonamiento, KBC presentó una reclamación contra la liquidación correspondiente al año 2001. En vista de la denegación de dicha reclamación, KBC interpuso de nuevo un recurso ante el Rechtbank van eerste aanleg te Brussel.

23 Mediante sentencia de 25 de abril de 2003, el referido órgano jurisdiccional acogió las pretensiones de KBC y anuló las liquidaciones impugnadas.

24 Al estimar que KBC no disponía de pérdidas trasladables ni respecto al ejercicio fiscal 2000 ni respecto al ejercicio fiscal 2001 y que la Administración tributaria había actuado de conformidad con las normativas belga y comunitaria, el Belgische Staat recurrió en apelación la antedicha sentencia ante el Hof van Beroep te Brussel (Tribunal de Apelación de Bruselas), que decidió suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia las siguientes cuestiones prejudiciales:

«1) ¿Debe interpretarse la Directiva [90/435], en particular su artículo 4, apartado 1, primer guión, en el sentido de que se opone a que un Estado miembro aplique la exención de los dividendos, percibidos por una sociedad de dicho Estado de su filial domiciliada en otro Estado miembro, por motivos distintos de la liquidación de la misma, incluyéndolos primeramente en su integridad en la base imponible para deducirlos posteriormente a razón del 95 % de la base imponible, si bien limita esta deducción a la cuantía del beneficio del período imponible en el que se haya efectuado la distribución de beneficios (tras la deducción de determinados componentes mencionados en la ley) (artículo 205, apartado 2, del WIB [1992], en

relación con el artículo 77 del KB/WIB [1992]), puesto que tal limitación en la deducción de dividendos tiene como consecuencia que la sociedad matriz, en un período imponible posterior, será gravada por los dividendos si no ha obtenido beneficios imponibles, o si éstos han sido insuficientes, durante el período imponible en el que se han percibido los dividendos, o al menos que la pérdidas de ese período imponible sean compensadas con dividendos que, en virtud del artículo 4, apartado 1, primer guión, en relación con el artículo 4, apartado 2, de la citada Directiva, deben quedar desgravados a razón del 95 %, y que dichas pérdidas, en consecuencia, ya no puedan trasladarse a un período imponible posterior por la cuantía del importe de los dividendos percibidos?

2) Si la citada Directiva [90/435] debe interpretarse en el sentido de que la normativa belga es contraria al artículo 4, apartado 1, primer guión, de la Directiva, en relación con los dividendos recibidos por la sociedad matriz belga de una sociedad filial establecida en la Unión Europea, ¿debe afirmarse que la citada disposición de la Directiva se opone también a la aplicación de la normativa belga a los dividendos recibidos por una sociedad matriz belga de una sociedad filial belga cuando, como en el caso de autos, el legislador belga, a la hora de adaptar el Derecho belga a la Directiva, ha decidido tratar las situaciones puramente internas del mismo modo que las situaciones reguladas por la Directiva y, en consecuencia, también ha adaptado la legislación belga a la Directiva en relación con las situaciones puramente internas?

3) Si la citada Directiva [90/435] debe interpretarse en el sentido de que la normativa belga es contraria al artículo 4, apartado 1, primer guión, de la Directiva, por lo que respecta a los dividendos recibidos por una sociedad matriz belga de una sociedad filial establecida en la Unión Europea, y, al extender esta interpretación, conforme a la sentencia del Tribunal de Justicia de 17 de julio de 1997, Leur-Bloem [C-28/95, Rec. p. I-4161], a los dividendos procedentes de una sociedad filial domiciliada en Bélgica, ¿resulta contrario al artículo 56 CE, apartado 1, el hecho de que Bélgica siga aplicando sin modificaciones la normativa litigiosa a los dividendos procedentes de empresas filiales domiciliadas en terceros países, puesto que estos últimos dividendos son tratados de una forma menos ventajosa que los dividendos nacionales y los procedentes de la Unión Europea?

4) ¿Se opone el artículo 43 CE a un régimen legal de un Estado miembro en virtud del cual, a efectos de la liquidación del impuesto sobre sociedades, la exención de los dividendos recibidos por una sociedad de su filial, establecida en otro Estado miembro, en un período imponible, está limitada en el primer Estado miembro al importe del beneficio del período imponible en el cual se ha efectuado el reparto de beneficios (previa deducción de determinados componentes enunciados en disposiciones legales), mientras que la exención total de los beneficios distribuidos sería posible si dicha sociedad constituyera un establecimiento permanente en el otro Estado miembro?»

Asunto C-499/07

25 Durante el ejercicio fiscal 2003, BRB, sociedad domiciliada en Bélgica, percibió de una sociedad domiciliada también en Bélgica un dividendo por un importe de 445.000 euros. De este importe podía deducirse, con arreglo al artículo 204 del WIB 1992 la cantidad de 422.750 euros en concepto del régimen DBI.

26 El beneficio imponible de BRB correspondiente al ejercicio fiscal 2003 no fue suficientemente elevado como para permitir que los dividendos percibidos pudiesen deducirse íntegramente. En consecuencia, la antedicha sociedad indicó en su declaración relativa al referido ejercicio fiscal una pérdida trasladable de 123.300,86 euros, constituida por un pérdida en ese período impositivo de un importe de 103.194,38 euros, correspondiente a la cuantía de los dividendos que no pudieron deducirse en concepto del régimen DBI, así como por una pérdida trasladable de un importe de 20.106,48 euros correspondiente al ejercicio fiscal 2002.

27 Mediante liquidación complementaria de 20 de abril de 2004, la Administración tributaria se negó a admitir la referida pérdida trasladable basándose en que la renta gravada con carácter definitivo nunca puede dar lugar a una pérdida trasladable. Según la Administración tributaria dicha renta debía limitarse al resultado del período impositivo, es decir, a 319.555,62 euros, menos los gastos no admisibles (187,50 euros). Por consiguiente, la renta gravada con carácter definitivo debía limitarse a

319.368,12 euros y el resultado imponible de BRB ascendería, por tanto, a 187,50 euros, sin que hubiese pérdidas que pudieran trasladarse. La antedicha sociedad no aceptó esa liquidación.

28 En su declaración fiscal relativa al ejercicio 2004, BRB trasladó una pérdida de 123.300,86 euros, que la Administración tributaria se negó a tener en cuenta mediante liquidación complementaria de 11 de febrero de 2005. La sociedad referida tampoco aceptó esa liquidación.

29 Al haber la Administración tributaria establecido las liquidaciones relativas a los ejercicios fiscales 2003 y 2004 con arreglo a las liquidaciones complementarias indicadas, BRB presentó contra éstas sendas reclamaciones que fueron denegadas por la Administración tributaria.

30 En consecuencia, BRB interpuso un recurso ante el Rechtbank van eerste aanleg te Brugge (Tribunal de Primera Instancia de Brujas) que decidió suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia las siguientes cuestiones prejudiciales:

«1) ¿Debe interpretarse la Directiva [90/435], en particular su artículo 4, apartado 1, en el sentido de que se opone al hecho de que un Estado miembro aplique la exención de los beneficios distribuidos que una sociedad de ese Estado recibió de una filial establecida en otro Estado miembro, por motivos distintos de la liquidación de la filial, de tal forma que, en primer lugar, incluya íntegramente en la base imponible los beneficios distribuidos, para después deducirlos de la base imponible a razón del 95 %, pero limite esta deducción al importe de los beneficios del período impositivo en el que se haya realizado la distribución de los beneficios (tras la deducción de determinados elementos enumerados en la ley) (artículo 205, apartado 2, del WIB 1992, en relación con el artículo 77 del KB/WIB 1992), lo que tiene como consecuencia que no se produce una pérdida trasladable en caso de que los beneficios del período impositivo sean inferiores al importe de los beneficios distribuidos mencionados?

2) En caso afirmativo, ¿debe interpretarse la Directiva [90/435], en particular su artículo 4, apartado 1, en el sentido de que obliga a que dicho Estado miembro permita que el beneficio distribuido que una sociedad de ese Estado recibe de una filial establecida en otro Estado miembro se deduzca íntegramente del importe de los beneficios del período impositivo y que la pérdida resultante de éste se traslade a un período impositivo posterior?

3) Si la citada Directiva [90/435] debe interpretarse en el sentido de que la normativa belga es contraria a su artículo 4, apartado 1, respecto a los beneficios distribuidos recibidos por la sociedad matriz belga de una filial establecida en la Unión Europea, ¿ha de considerarse que la mencionada disposición de la Directiva también se opone a la aplicación de la normativa belga a los beneficios distribuidos recibidos por una sociedad matriz belga de una filial belga cuando, como en el presente caso, el legislador belga, al adaptar el Derecho belga a la Directiva, decidió tratar las situaciones puramente internas del mismo modo que las situaciones reguladas por la Directiva y, por tanto, también adaptó la normativa belga a la Directiva respecto a las situaciones puramente internas?

4) ¿Se opone el artículo 43 CE a una normativa legal de un Estado miembro según la cual, respecto a las liquidaciones tributarias del impuesto sobre sociedades, la exención de los beneficios distribuidos recibidos por una sociedad en un período impositivo de una filial establecida en otro Estado miembro se limita en el primer Estado miembro al importe de los beneficios del período impositivo en el que se haya realizado la distribución de beneficios (tras la deducción de determinados elementos enumerados en la ley), mientras que sería posible una exención íntegra de los beneficios distribuidos si dicha sociedad hubiera constituido un establecimiento permanente en otro Estado miembro?»

31 Mediante auto del Presidente del Tribunal de Justicia de 15 de abril de 2008, se acordó la acumulación de los asuntos C-439/07 y C-499/07 a efectos de la fase oral y de la sentencia.

Sobre las cuestiones prejudiciales

32 Con arreglo al artículo 104, apartado 3, párrafo primero, del Reglamento de Procedimiento, cuando una cuestión prejudicial sea idéntica a otra sobre la que el Tribunal de Justicia ya ha resuelto o cuando la respuesta a tal cuestión pueda deducirse claramente de la jurisprudencia, el Tribunal de Justicia, oído el Abogado General, podrá resolver en cualquier momento mediante auto motivado.

Sobre el artículo 4, apartado 1, de la Directiva 90/435

Sobre la primera cuestión en ambos asuntos

33 Mediante su primera cuestión en ambos asuntos, los órganos jurisdiccionales remitentes preguntan, en esencia, si el artículo 4, apartado 1, primer guión, de la Directiva 90/435 debe interpretarse en el sentido de que se opone a la normativa de un Estado miembro que, a efectos de la exención de los dividendos percibidos por una sociedad matriz establecida en dicho Estado de una filial cuyo domicilio social se encuentra en otro Estado miembro, prevé que los dividendos referidos se incluyan en la base imponible de la sociedad matriz para deducirlos, a continuación, hasta el 95 %, en la medida en que, en el período imponible en cuestión, subsista un saldo positivo de beneficios tras la deducción de los demás beneficios exentos, y que tiene como consecuencia que:

— la sociedad matriz, en un período imponible posterior, sea gravada por los dividendos si no ha obtenido beneficios imponibles, o si éstos han sido insuficientes, durante el período imponible en el que se distribuyeron los dividendos (asunto C-439/07),

o que

— las pérdidas de ese período imponible sean compensadas con dividendos y no puedan trasladarse a un período imponible posterior por la cuantía del importe de dichos dividendos (asuntos C-439/07 y C-499/07).

34 Esta cuestión es, en esencia, análoga a la planteada al Tribunal de Justicia en el asunto que dio lugar a la sentencia de 12 de febrero de 2009, Cobelfret (C-138/07, Rec. p. I-731). Además, los litigios principales y el litigio que dio lugar a la referida sentencia Cobelfret se refieren a la aplicación de la misma normativa nacional. Por tanto, la respuesta que el Tribunal de Justicia dio en esa última sentencia es plenamente extrapolable a la primera cuestión planteada en los litigios principales.

35 En la sentencia Cobelfret, anteriormente citada, el Tribunal de Justicia declaró que el artículo 4, apartado 1, primer guión, de la Directiva 90/435 debe interpretarse en el sentido de que se opone a la normativa de un Estado miembro que prevé que los dividendos percibidos por una sociedad matriz se incluyan en la base imponible de ésta para deducirlos a continuación hasta el 95 % en la medida en que, en el período imponible en cuestión, subsista un saldo positivo de beneficios tras la deducción de los demás beneficios exentos.

36 En primer lugar, el Tribunal de Justicia señaló, por una parte, que la obligación del Estado miembro que ha elegido el sistema previsto en el artículo 4, apartado 1, primer guión, de la Directiva 90/435, según el cual se abstendrá de gravar los beneficios que la sociedad matriz recibe en calidad de socio de su sociedad filial, no prevé ningún requisito y se establece con la única salvedad de los apartados 2 y 3 de dicho artículo y del artículo 1, apartado 2, de dicha Directiva y, por otra parte, que en particular, el referido artículo 4, apartado 1, primer guión, no establece ningún requisito en lo que respecta a la existencia de otros beneficios imponibles para que los dividendos percibidos por la sociedad matriz no sean gravados (sentencia Cobelfret, anteriormente citada, apartados 33 y 34).

37 Asimismo, el Tribunal de Justicia consideró que un régimen que prevé que los dividendos percibidos por la sociedad matriz se añadan a su base imponible y que, posteriormente, se deduzca de dicha base un importe correspondiente al 95 % de dichos dividendos únicamente en el caso de que existan beneficios imponibles en la sociedad matriz, tiene como consecuencia que ésta sólo podrá beneficiarse plenamente de esta ventaja si no ha sufrido, en lo que respecta a sus otros ingresos imponibles, un resultado negativo durante el mismo período (sentencia Cobelfret, anteriormente citada, apartado 35).

38 No obstante, los Estados miembros no pueden instaurar unilateralmente medidas restrictivas, como el requisito de que la sociedad matriz tenga beneficios imponibles, condicionando así la posibilidad de disfrutar de las ventajas establecidas por la Directiva 90/435 (sentencia Cobelfret, anteriormente citada, apartado 36).

39 A continuación, el Tribunal de Justicia señaló que, en la medida en que de los autos presentados ante el Tribunal de Justicia resulta que la normativa fiscal belga permite, en principio, el traslado de las pérdidas a ejercicios fiscales posteriores, la reducción de las pérdidas de la sociedad matriz que puedan beneficiarse de dicho traslado hasta el importe de los dividendos percibidos, repercutirá en la base imponible de dicha sociedad en el ejercicio fiscal siguiente a aquel en el que se perciban los dividendos, base que, tras la reducción de las pérdidas trasladables, será más elevada (sentencia Cobelfret, anteriormente citada, apartado 39).

40 Por consiguiente, el Tribunal de Justicia declaró que, aunque los dividendos percibidos por la sociedad matriz no estén sometidos al impuesto de sociedades en el ejercicio fiscal en el que dichos dividendos han sido distribuidos, la reducción de las pérdidas de la sociedad matriz puede dar lugar a que ésta vea gravados indirectamente dichos dividendos en ejercicios fiscales posteriores, cuando sus resultados sean positivos, y que este efecto de la limitación de la deducción DBI no es compatible ni con el tenor ni con los objetivos y el sistema de la Directiva 90/435 (sentencia Cobelfret, anteriormente citada, apartados 40 y 41).

41 En primer lugar, el Tribunal de Justicia declaró que de la utilización en el artículo 4, apartado 1, primer guión, de la Directiva 90/435, de los términos «[abstenerse] de gravar» en lugar del verbo «eximir» no se puede deducir que esta Directiva admita semejante efecto de la limitación de la deducción DBI sobre las pérdidas de la sociedad matriz, en la medida en que no hay nada en la sistemática ni en la finalidad de la referida Directiva que permita concluir que existe alguna diferencia significativa entre los conceptos de «[abstenerse] de gravar» y de «eximir del impuesto» los beneficios percibidos por la sociedad matriz, puesto que el Tribunal de Justicia se refiere unas veces a «eximir» y otras a «[abstenerse] de gravar» en el sentido de dicho artículo 4, apartado 1 (sentencia Cobelfret, anteriormente citada, apartados 42 y 43).

42 A continuación, tras haber señalado que, cuando la sociedad matriz no ha realizado otros beneficios imponibles durante el período en el que ha percibido los dividendos, el régimen DBI no permite lograr plenamente el objetivo de evitar la doble imposición económica, tal como lo establece el artículo 4, apartado 1, primer guión, de la Directiva 90/435, el Tribunal de Justicia declaró que, si bien, al aplicar dicho régimen a los dividendos distribuidos tanto por las filiales residentes como por las filiales establecidas en otros Estados miembros, el Reino de Bélgica pretende eliminar toda penalización de la cooperación entre sociedades de Estados miembros diferentes con respecto a la cooperación entre sociedades de un mismo Estado miembro, esto no justifica la aplicación de un régimen incompatible con el sistema de prevención de la doble imposición económica previsto en el referido artículo 4, apartado 1, primer guión (sentencia Cobelfret, anteriormente citada, apartados 45 y 46).

43 Finalmente, por lo que respecta al argumento de que la limitación de la deducción DBI lleva, como mínimo, al mismo resultado que el logrado con el sistema de imputación, establecido en el artículo 4, apartado 1, segundo guión, de la Directiva 90/435, y que nada indica que el sistema, que figura en el primer guión del mismo apartado 1, deba dar lugar a un resultado más favorable que el previsto en el segundo guión, el Tribunal de Justicia recordó, por un lado, que la elección entre el sistema de exención y el sistema de imputación no conduce necesariamente al mismo resultado para la sociedad beneficiaria de los dividendos y, por otro, que un Estado miembro que ha optado, al adaptar su Derecho interno a la Directiva, por uno de los sistemas alternativos previstos por ésta, no puede invocar ni los efectos ni las limitaciones que se habrían podido derivar de la aplicación del otro sistema (sentencia Cobelfret, anteriormente citada, apartados 48 y 50).

44 Por consiguiente, habida cuenta de las consideraciones expuestas, procede responder a la primera cuestión en los asuntos C-439/07 y C-499/07 que el artículo 4, apartado 1, primer guión, de la Directiva 90/435 debe interpretarse en el sentido de que se opone a la normativa de un Estado miembro que, a efectos de la exención de los dividendos percibidos por una sociedad matriz establecida en dicho Estado miembro de una filial cuyo domicilio social se encuentra en otro Estado miembro, prevé que los dividendos referidos se incluyan en la base imponible de la sociedad matriz para deducirlos, a continuación, hasta el 95 %, en la medida en que, en el período imponible en cuestión, subsista un saldo positivo de beneficios tras la deducción de los demás beneficios exentos, y que tiene como consecuencia que:

— la sociedad matriz, en un período imponible posterior, sea gravada por los dividendos si no ha obtenido beneficios imponibles, o si éstos han sido insuficientes, durante el período imponible en el que se distribuyeron los dividendos,

o que

— las pérdidas de ese período imponible sean compensadas con dividendos y no puedan trasladarse a un período imponible posterior por la cuantía del importe de dichos dividendos.

Sobre la segunda cuestión en el asunto C-499/07

45 Mediante su segunda cuestión en el asunto C-499/07, el órgano jurisdiccional remitente pregunta, en esencia, si el artículo 4, apartado 1, primer guión, de la Directiva 90/435 debe interpretarse en el sentido de que un Estado miembro debe necesariamente permitir que el beneficio distribuido a la sociedad matriz establecida

en ese Estado por su filial con domicilio social en otro Estado miembro se deduzca íntegramente del importe de los beneficios del período de imposición de la sociedad matriz y que la pérdida resultante de éste se traslade a un período impositivo posterior.

46 Es preciso recordar que corresponde a cada Estado miembro organizar, respetando el Derecho comunitario, su sistema de tributación de los beneficios distribuidos y determinar, en este contexto, la base imponible y el tipo impositivo que se aplican en sede del accionista beneficiario (véanse, en este sentido, las sentencias de 12 de diciembre de 2006, Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation, C-374/04, Rec. p. I-11673, apartado 50, y Test Claimants in the FII Group Litigation, C-446/04, Rec. p. I-11753, apartado 47, así como de 20 de mayo de 2008, Orange European Smallcap Fund, C-194/06, Rec. p. I-3747, apartado 30).

47 Por lo que se refiere a las distribuciones de beneficios que entran dentro de su ámbito de aplicación, la Directiva 90/435, en su artículo 4, apartado 1, establece que, cuando una sociedad matriz reciba en calidad de socio de su sociedad filial beneficios distribuidos, el Estado miembro en el que esté establecida la sociedad matriz o bien se abstendrá de gravar dichos beneficios, o bien autorizará a dicha sociedad matriz a deducir de la cuota de su impuesto la fracción del impuesto de la filial correspondiente a dichos beneficios y, en su caso, la cuantía de la retención en origen percibida por el Estado miembro de residencia de la filial, dentro de los límites de la cuota del impuesto nacional correspondiente (sentencia de 3 de abril de 2008, Banque Fédérative du Crédit Mutuel, C-27/07, Rec. p. I-2067, apartado 25, y Cobelfret, anteriormente citada, apartado 30), dejando expresamente a los Estados miembros la elección entre el sistema de exención y el sistema de imputación (véanse las sentencias anteriormente citadas Test Claimants in the FII Group Litigation, apartado 44, y Cobelfret, apartado 31).

48 El artículo 4, apartado 1, primer guión, de la Directiva 90/435 es una disposición incondicional y suficientemente precisa para que pueda invocarse ante los órganos jurisdiccionales nacionales (sentencia Cobelfret, anteriormente citada, apartado 65), si bien no prescribe la manera en que los Estados que eligieron el sistema de exención deben aplicarlo.

49 En efecto, según el propio tenor del artículo 249 CE, párrafo tercero, los Estados miembros pueden elegir la forma y medios de ejecutar las directivas que permitan garantizar del mejor modo el resultado que éstas persiguen (véanse, en este sentido, las sentencias de 16 de junio de 2005, Comisión/Italia, C-456/03, Rec. p. I-5335, apartado 51; de 5 de julio de 2007, Kofoed, C-321/05, Rec. p. I-5795, apartado 43, y de 8 de mayo de 2008, Danske Svineproducenter, C-491/06, Rec. p. I-3339, apartado 27).

50 Por consiguiente, los Estados miembros son libres de determinar, habida cuenta de las necesidades de sus ordenamientos jurídicos internos, las modalidades con arreglo a las cuales se alcance el resultado prescrito en el artículo 4, apartado 1, primer guión, de la Directiva 90/435 (véase por analogía, por lo que se refiere al artículo 3, apartado 2, de la Directiva 90/435, la sentencia de 17 de octubre de 1996, Denkavit y otros, C-283/94, C-291/94 y C-292/94, Rec. p. I-5063, apartado 33).

51 Asimismo, en el artículo 4, apartado 2, de la Directiva 90/435, se dispone que todo Estado miembro conserva la facultad de prever que los gastos referidos a la participación en la sociedad filial no sean deducibles del beneficio imponible de la sociedad matriz, precisándose que, si, en dicho caso, los gastos de gestión referidos a la mencionada participación quedasen fijados a tanto alzado, su cuantía no podrá exceder un 5 % de los beneficios distribuidos por la sociedad filial (sentencia Banque Fédérative du Crédit Mutuel, anteriormente citada, apartado 28).

52 Procede también señalar que el artículo 4, apartado 2, de la Directiva 90/435 permite a un Estado miembro fijar los gastos de gestión no deducibles en una cuantía a tanto alzado que no supere el 5 % de los beneficios distribuidos por la sociedad filial, sin distinguir entre la situación en que dicho Estado miembro ha optado por un sistema de exención y aquélla en la que ha optado por un sistema de imputación (sentencia Banque Fédérative du Crédit Mutuel, anteriormente citada, apartado 45).

53 Por consiguiente, procede responder a la segunda cuestión en el asunto C-499/07 que el artículo 4, apartado 1, primer guión, de la Directiva 90/435, en relación con el apartado 2 del mismo artículo, debe interpretarse en el sentido de que no obliga a un Estado miembro a permitir necesariamente que el beneficio distribuido a la sociedad matriz establecida en ese Estado por su filial con domicilio social en otro Estado miembro se deduzca íntegramente del importe de los beneficios del período de imposición de la sociedad matriz y que la pérdida resultante de éste se traslade a un período impositivo posterior. Corresponde a los Estados miembros determinar, habida cuenta de las necesidades de sus ordenamientos jurídicos internos y de la facultad prevista en el antedicho artículo 4, apartado 2, las modalidades con arreglo a las cuales se alcanzará el resultado prescrito en el apartado 1, primer guión, del mismo artículo.

54 No obstante, cuando un Estado miembro ha optado por el sistema de exención previsto en el artículo 4, apartado 1, primer guión, de la Directiva 90/435 y la normativa de dicho Estado miembro permite, en principio, el traslado de las pérdidas a ejercicios fiscales posteriores, la referida disposición se opone a una normativa de un Estado miembro que tenga como efecto la reducción de las pérdidas de la sociedad matriz que puedan beneficiarse de dicho traslado hasta el importe de los dividendos percibidos.

Sobre la segunda cuestión en el asunto C-439/07 y la tercera cuestión en el asunto C-499/07

55 Mediante la segunda cuestión en el asunto C-439/07 y la tercera cuestión en el asunto C-499/07, los órganos jurisdiccionales remitentes preguntan, en esencia, si, en el supuesto de que el legislador de un Estado miembro haya decidido, a la hora de adaptar su Derecho a la Directiva 90/435, tratar del mismo modo las situaciones puramente internas y las situaciones reguladas por dicha Directiva, el artículo 4, apartado 1, primer guión, de ésta debe interpretarse en el sentido de que se opone a la aplicación de una normativa como la controvertida en el litigio principal a las antedichas situaciones internas.

56 Según se desprende de su artículo 1, la Directiva 90/435 se aplica a las distribuciones de beneficios percibidas por sociedades de un Estado miembro y procedentes de sus filiales con domicilio social en otros Estados miembros. Además, el artículo 2 de dicha Directiva define su campo de aplicación en función de las formas de sociedad enumeradas en su anexo, mientras que el artículo 3, apartado 1, de dicha Directiva prevé la participación mínima a partir de la cual una sociedad puede ser considerada sociedad matriz u otra sociedad como filial, en el sentido de la referida Directiva (sentencia Cobelfret, anteriormente citada, apartado 20).

57 Por consiguiente, el artículo 4, apartado 1, primer guión, de la Directiva 90/435 no regula las situaciones que no cumplen los antedichos requisitos y, en particular, una situación en la que el domicilio social de la sociedad que distribuye los dividendos se encuentra en el mismo Estado miembro que el de la sociedad beneficiaria de ellos. De lo anterior se desprende que la disposición referida no puede, por sí misma, oponerse a la aplicación de una normativa nacional a tales situaciones puramente internas.

58 Tal como señalan los órganos jurisdiccionales remitentes, el legislador belga decidió, a la hora de adaptar el Derecho nacional a la Directiva 90/435, aplicar el mismo trato a las situaciones puramente internas y a aquéllas reguladas por dicha Directiva.

59 Pues bien, de la jurisprudencia del Tribunal de Justicia se desprende que, cuando una normativa nacional se atiene, para resolver una situación puramente interna, a las soluciones aplicadas en Derecho comunitario, corresponde únicamente al órgano jurisdiccional nacional, en el marco del reparto de las funciones jurisdiccionales entre los órganos jurisdiccionales nacionales y el Tribunal de Justicia previsto en el artículo 234 CE, apreciar el alcance exacto de esa remisión al Derecho comunitario, puesto que la competencia del Tribunal de Justicia se limita únicamente al examen de las disposiciones del Derecho comunitario (sentencias de 18 de octubre de 1990, Dzodzi, C-297/88 y C-197/89, Rec. p. I-3763, apartados 41 y 42; de 25 de junio de 1992, Federconsorzi, C-88/91, Rec. p. I-4035, apartado 10, y Leur-Bloem, anteriormente citada, apartados 32 y 33). En efecto, corresponde al Derecho interno y, por consiguiente, a la competencia exclusiva de los órganos jurisdiccionales del Estado miembro de que se trate, tener en cuenta los límites que el legislador nacional haya podido poner a la aplicación del Derecho comunitario a situaciones puramente internas (sentencias, Dzodzi, anteriormente citada, apartado 42; de 12 de noviembre de 1992,

Fournier, C-73/89, Rec. p. I-5621, apartado 23; Leur-Bloem, anteriormente citada, apartado 33, y de 22 de diciembre de 2008, Les Vergers du Vieux Tauves, C-48/07, Rec. p. I-10627, apartado 27).

60 Habida cuenta de lo anterior, procede responder a la segunda cuestión en el asunto C-439/07 y a la tercera cuestión en el asunto C-499/07 que, cuando una normativa nacional se atiene, para resolver una situación puramente interna, a las soluciones aplicadas en Derecho comunitario, compete únicamente al órgano jurisdiccional nacional, en el marco del reparto de las funciones jurisdiccionales entre los órganos jurisdiccionales nacionales y el Tribunal de Justicia previsto en el artículo 234 CE, apreciar el alcance exacto de esa remisión al Derecho comunitario, dado que corresponde al Derecho del Estado miembro de que se trate y, por consiguiente, a la competencia exclusiva de los órganos jurisdiccionales de éste, tener en cuenta los límites que el legislador nacional haya podido poner a la aplicación del Derecho comunitario a situaciones puramente internas.

Sobre el artículo 56 CE (tercera cuestión en el asunto C-439/07)

61 Mediante su tercera cuestión en el asunto C-439/07, el órgano jurisdiccional remitente pregunta si, en el supuesto de que el artículo 4, apartado 1, primer guión, de la Directiva 90/435 se opusiese a la aplicación de una normativa nacional, como la controvertida en el litigio principal, a las situaciones en las que las sociedades matrices y filiales están establecidas en Estados miembros diferentes, así como a las situaciones en las que dichas sociedades tienen su domicilio social en el mismo Estado miembro, el artículo 56 CE, apartado 1, se opondría también a la aplicación de la normativa nacional referida a los dividendos procedentes de empresas filiales domiciliadas en Estados terceros.

62 Tal como se recuerda tanto en el apartado 20 de la sentencia Cobelfret, anteriormente citada, como en el apartado 56 del presente auto, del artículo 1 de la Directiva 90/435 se desprende que ésta se aplica a las distribuciones de beneficios percibidas por sociedades de un Estado miembro y procedentes de sus filiales con domicilio social en otros Estados miembros.

63 Por consiguiente, el artículo 4, apartado 1, primer guión, de la Directiva 90/435 no regula las situaciones que no cumplen los antedichos requisitos y, en particular, una situación en la que el domicilio social de la sociedad que distribuye los dividendos se encuentra en el mismo Estado miembro que el de la sociedad beneficiaria de ellos (véase el apartado 57 del presente auto) o una situación en la que la sociedad distribuidora tiene su domicilio social en un Estado tercero.

64 Por lo demás, es preciso recordar que las medidas prohibidas por el artículo 56 CE, apartado 1, por constituir restricciones a los movimientos de capitales, incluyen las que pueden disuadir a los no residentes de realizar inversiones en un Estado miembro o a los residentes de dicho Estado miembro de hacerlo en otros Estados miembros (sentencias de 23 de febrero de 2006, van Hilten-van der Heijden, C-513/03, Rec. p. I-1957, apartado 44; de 25 de enero de 2007, Festersen, C-370/05, Rec. p. I-1129, apartado 24; de 18 de diciembre de 2007, A, C-101/05, Rec. I-11531, apartado 40, así como el auto de 23 de abril de 2008, Test Claimants in the CFC and Dividend Group Litigation, C-201/05, Rec. p. I-2875, apartado 53).

65 El artículo 56 CE, apartado 1, instauró la libre circulación de capitales entre Estados miembros y entre Estados miembros y terceros países. A tal efecto, dicho artículo establece que, en el marco de las disposiciones del capítulo del Tratado CE titulado «Capital y pagos», quedan prohibidas todas las restricciones a los movimientos de capitales entre Estados miembros y entre Estados miembros y terceros países (sentencias de 14 de diciembre de 1995, Sanz de Lera y otros, C-163/94, C-165/94 y C-250/94, Rec. p. I-4821, apartado 19; van Hilten-van der Heijden, anteriormente citada, apartado 37; A, anteriormente citada, apartado 20, así como el auto Test Claimants in the CFC and Dividend Group Litigation, anteriormente citado, apartado 90).

66 Además, el Tribunal de Justicia ya ha declarado que, cuando se trata de movimientos de capitales entre Estados miembros y países terceros, puede invocarse ante los tribunales nacionales el artículo 56 CE, apartado 1, en relación con los artículos 57 CE y 58 CE, y dicha disposición puede implicar la inaplicabilidad de las normas nacionales contrarias a dicha disposición, independientemente del tipo de movimientos de capitales de que se trate (sentencia A, anteriormente citada, apartado 27, y auto Test Claimants in the CFC and Dividend Group Litigation, anteriormente citado, apartado 91).

67 Si, en virtud de la aplicación de la normativa nacional, los dividendos procedentes de una sociedad establecida en un Estado tercero reciben un trato menos favorable que el dispensado a los dividendos procedentes de una sociedad con domicilio social en Bélgica, corresponde al órgano jurisdiccional nacional verificar previamente si el artículo 56 CE es aplicable.

68 A este respecto, es preciso recordar que, para determinar si una normativa nacional se inscribe en el ámbito de una u otra de las libertades de circulación, de una jurisprudencia actualmente muy consolidada se desprende que procede tomar en consideración el objeto de la legislación de que se trate (véase la sentencia de 24 de mayo de 2007, Holböck, C-157/05, Rec. p. I-4051, apartado 22, y la jurisprudencia allí citada).

69 Asimismo, el Tribunal de Justicia ha declarado que una legislación nacional, cuya aplicación no depende de la importancia de la participación que la sociedad beneficiaria de los dividendos posee en la sociedad que los distribuye, puede estar comprendida tanto en el ámbito de aplicación del artículo 43 CE, relativo a la libertad de establecimiento, como del artículo 56 CE, relativo a la libre circulación de capitales (véanse, en este sentido, las sentencias Test Claimants in the FII Group Litigation, anteriormente citada, apartado 36, y de 26 de junio de 2008, Burda, C-284/06, Rec. p. I-4571, apartado 71).

70 Sin embargo, en tanto en cuanto se trate de participaciones que confieren a su titular una influencia real en las decisiones de las sociedades afectadas y le permiten determinar las actividades de éstas, son de aplicación las disposiciones del Tratado relativas a la libertad de establecimiento (sentencia Test Claimants in the FII Group Litigation, anteriormente citada, apartado 81).

71 Por consiguiente, corresponde al órgano jurisdiccional remitente determinar si, a la luz del objeto de la normativa nacional y de los hechos del asunto del que conoce, puede invocarse el artículo 56 CE. En su caso, le corresponderá verificar si dicho artículo se

opone a un trato diferenciado de los dividendos procedentes de filiales establecidas en un Estado tercero con respecto a los procedentes de filiales con domicilio social en Bélgica.

72 A estos efectos, es preciso recordar, por una parte, que de la jurisprudencia del Tribunal de Justicia se desprende que la medida en que los Estados miembros están facultados para aplicar determinadas disposiciones restrictivas de los movimientos de capitales no puede determinarse sin que se tenga en cuenta el hecho de que los movimientos de capitales con destino a países terceros o procedentes de ellos se realizan en un contexto jurídico distinto de aquel en que se inscriben los producidos dentro de la Comunidad Europea. Por tanto, debido al grado de integración jurídica que existe entre los Estados miembros de la Comunidad, y en particular a la existencia de medidas legislativas comunitarias dirigidas a la cooperación entre autoridades fiscales nacionales, como la Directiva 77/799/CEE del Consejo, de 19 de diciembre de 1977, relativa a la asistencia mutua entre las autoridades competentes de los Estados miembros en el ámbito de los impuestos directos (DO L 336, p. 15; EE 09/01, p. 94), el gravamen por un Estado miembro de actividades económicas con aspectos transfronterizos que se sitúan en el seno de la Comunidad no siempre es comparable al de actividades económicas referidas a relaciones entre los Estados miembros y los países terceros (sentencia Test Claimants in the FII Group Litigation, anteriormente citada, apartado 170, y auto Test Claimants in the CFC and Dividend Group Litigation, anteriormente citada, apartado 92).

73 Por otra parte, tampoco cabe excluir que un Estado miembro pueda demostrar que una restricción de los movimientos de capitales, con destino a terceros países o procedentes de ellos, está justificada por una razón determinada, en circunstancias en las que dicha razón no supondría una justificación válida de una restricción a los movimientos de capitales entre Estados miembros (sentencia A, anteriormente citada, apartados 36 y 37, y auto Test Claimants in the CFC and Dividend Group Litigation, anteriormente citado, apartado 93).

74 Habida cuenta de las consideraciones anteriores, procede responder a la tercera cuestión en el asunto C-439/07 que, si, en virtud de la normativa nacional de un Estado miembro, los dividendos procedentes de una sociedad establecida en un Estado tercero reciben un trato menos favorable que los dividendos procedentes de una sociedad con domicilio social en el antedicho Estado miembro, corresponde al órgano jurisdiccional nacional verificar, a la luz tanto del objeto de la normativa nacional como de los hechos

del asunto del que conoce, si el artículo 56 CE es aplicable y si, en su caso, se opone al trato diferenciado anteriormente referido.

Sobre el artículo 43 CE (cuarta cuestión en los asuntos C-439/07 y C-499/07)

75 Mediante su cuarta cuestión en los asuntos C-439/07 y C-499/07, los órganos jurisdiccionales remitentes preguntan, en esencia, si el artículo 43 CE se opone a una normativa legal de un Estado miembro, como la controvertida en el litigio principal, que prevé que una sociedad matriz establecida en un Estado miembro que recibe beneficios distribuidos por su filial cuyo domicilio social se encuentra en otro Estado miembro únicamente puede deducir éstos de su renta imponible hasta el límite del importe del beneficio del período imponible en el cual se haya realizado la distribución de beneficios, mientras que sería posible una exención integra de los beneficios distribuidos si dicha sociedad hubiera constituido un establecimiento permanente en el otro Estado miembro.

76 Conforme a reiterada jurisprudencia, la libertad de establecimiento de los nacionales de un Estado miembro en el territorio de otro Estado miembro lleva consigo el acceso a las actividades por cuenta propia y su ejercicio, así como la constitución y gestión de empresas en las condiciones fijadas por la legislación del Estado de establecimiento para sus propios nacionales. La supresión de las restricciones a la libertad de establecimiento se extiende a las restricciones a la creación de agencias, sucursales o filiales por los nacionales de un Estado miembro establecidos en el territorio de otro Estado miembro (véanse, en particular, las sentencias de 28 de enero de 1986, Comisión/Francia, 270/83, Rec. p. 273, apartado 13; de 29 de abril de 1999, Royal Bank of Scotland, C-311/97, Rec. p. I-2651, apartado 22, y de 23 de febrero de 2006, CLT-UFA, C-253/03, Rec. p. I-1831, apartado 13).

77 Por lo que respecta al trato en el Estado miembro de acogida, el Tribunal de Justicia ha declarado que el artículo 43 CE, párrafo primero, segunda frase, deja expresamente a los operadores económicos la posibilidad de elegir libremente la forma jurídica apropiada para el ejercicio de sus actividades en otro Estado miembro y que esta libre elección no

debe ser limitada por disposiciones fiscales discriminatorias (véanse las sentencias Comisión/Francia, anteriormente citada, apartado 22; CLT-UFA, anteriormente citada, apartado 14, y de 18 de julio de 2007, Oy AA, C-231/05, Rec. p. I-6373, apartado 40).

78 La libertad de escoger la forma jurídica apropiada para el ejercicio de actividades en otro Estado miembro tiene así por objeto, especialmente, permitir a las sociedades domiciliadas en un Estado miembro abrir una sucursal en otro Estado miembro para ejercer en éste sus actividades en las mismas condiciones que las que se aplican a las filiales (sentencia CLT-UFA, anteriormente citada, apartado 15).

79 También es jurisprudencia reiterada que, aunque las disposiciones del Tratado relativas a la libertad de establecimiento tienen por objetivo, según su tenor literal, asegurar el disfrute del trato nacional en el Estado miembro de acogida, se oponen asimismo a que el Estado miembro de origen obstaculice el establecimiento en otro Estado miembro de uno de sus nacionales o de una sociedad constituida de conformidad con su legislación (véanse, en particular, las sentencias de 16 de julio de 1998, ICI, C-264/96, Rec. p. I-4695, apartado 21; de 12 de septiembre de 2006, Cadbury Schweppes y Cadbury Schweppes Overseas, C-196/04, Rec. p. I-7995, apartado 42; de 6 de diciembre de 2007, Columbus Container Services, C-298/05, Rec. p. I-10451, apartado 33, y de 15 de mayo de 2008, Lidl Belgium, C-414/06, Rec. p. I-3601, apartado 19).

80 Así, por lo que se refiere a las obligaciones del Estado miembro de origen, el Tribunal de Justicia ha señalado que la autonomía fiscal de la que disponen en el estado actual del Derecho comunitario los Estados miembros implica que éstos últimos tienen libertad para establecer las condiciones de tributación y la carga fiscal aplicables a los distintos tipos de establecimientos de las sociedades nacionales que operen en el extranjero, siempre y cuando les otorguen un trato que no resulte discriminatorio con respecto a los establecimientos nacionales comparables (sentencia Columbus Container Services, anteriormente citada, apartados 51 y 53).

81 Pues bien, en los litigios principales, de los autos transmitidos al Tribunal de Justicia por los órganos jurisdiccionales remitentes en modo alguno se desprende que una sociedad matriz establecida en Bélgica tenga un trato menos favorable cuando los beneficios recibidos son distribuidos por una filial con domicilio social en otro Estado miembro que cuando dichos beneficios son distribuidos por una filial comparable establecida también en Bélgica. Además, tampoco se ha alegado que una sociedad matriz como la antedicha esté sujeta a un trato menos favorable cuando recibe ingresos de establecimientos permanentes que se encuentran en otro Estado miembro que cuando recibe ingresos procedentes de un establecimiento permanente comparable domiciliado en Bélgica.

82 Por consiguiente, procede responder a la cuarta cuestión en los asuntos C-439/07 y C-499/07 que el artículo 43 CE no se opone a una normativa legal de un Estado miembro que prevé que una sociedad matriz establecida en un Estado miembro que recibe beneficios distribuidos por su filial cuyo domicilio social se encuentra en otro Estado miembro únicamente puede deducir éstos de su renta imponible hasta el límite del importe del beneficio del período imponible en el cual se haya realizado la distribución de beneficios, mientras que sería posible una exención íntegra de los beneficios distribuidos si dicha sociedad hubiera constituido un establecimiento permanente en el otro Estado miembro, a condición de que el trato dispensado a los beneficios procedentes de entidades constituidas en otro Estado miembro no sea discriminatorio con respecto al trato dado a los beneficios procedentes de entidades nacionales comparables.

Costas

83 Dado que el procedimiento tiene, para las partes de los litigios principales, el carácter de un incidente promovido ante los órganos jurisdiccionales nacionales, corresponde a éstos resolver sobre las costas. Los gastos efectuados por quienes, no siendo partes de los litigios principales, 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 Quinta) declara:

1) **El artículo 4, apartado 1, primer guión, de la Directiva 90/435/CEE del Consejo, de 23 de julio de 1990, relativa al régimen fiscal común aplicable a las sociedades matrices y filiales de Estados miembros diferentes, debe interpretarse en el sentido de que se opone a la normativa de un Estado miembro que, a efectos de la exención de los dividendos percibidos por una sociedad matriz establecida en dicho Estado de una filial cuyo domicilio fiscal se encuentra en otro Estado miembro, prevé que los dividendos referidos se incluyan en la base imponible de la sociedad matriz para deducirlos, a continuación, hasta el 95 % en la medida en que, en el período imponible en cuestión, subsista un saldo positivo de beneficios tras la deducción de los demás beneficios exentos, y que tiene como consecuencia que:**

   — **la sociedad matriz, en un período imponible posterior, sea gravada por los dividendos si no ha obtenido beneficios imponibles, o si éstos han sido insuficientes, durante el período imponible en el que se distribuyeron los dividendos,**

   o que

   — **las pérdidas de ese período imponible sean compensadas con dividendos y no puedan trasladarse a un período imponible posterior por la cuantía del importe de dichos dividendos.**

2) **El artículo 4, apartado 1, primer guión, de la Directiva 90/435, en relación con el apartado 2 del mismo artículo, debe interpretarse en el sentido de que no obliga a un Estado miembro a permitir necesariamente que el beneficio distribuido a la sociedad matriz establecida en ese Estado por su filial con domicilio social en otro Estado miembro se deduzca íntegramente del importe**

de los beneficios del período de imposición de la sociedad matriz y que la pérdida resultante de éste se traslade a un período impositivo posterior. Corresponde a los Estados miembros determinar, habida cuenta de las necesidades de sus ordenamientos jurídicos internos y de la facultad prevista en el antedicho artículo 4, apartado 2, las modalidades con arreglo a las cuales se alcanzará el resultado prescrito en el apartado 1, primer guión, del mismo artículo.

No obstante, cuando un Estado miembro ha optado por el sistema de exención previsto en el artículo 4, apartado 1, primer guión, de la Directiva 90/435 y la normativa de dicho Estado miembro permite, en principio, el traslado de las pérdidas a ejercicios fiscales posteriores, la referida disposición se opone a una normativa de un Estado miembro que tenga como efecto la reducción de las pérdidas de la sociedad matriz que puedan beneficiarse de dicho traslado hasta el importe de los dividendos percibidos.

3) **Cuando una normativa nacional se atiene, para resolver una situación puramente interna, a las soluciones aplicadas en Derecho comunitario, compete únicamente al órgano jurisdiccional nacional, en el marco del reparto de las funciones jurisdiccionales entre los órganos jurisdiccionales nacionales y el Tribunal de Justicia previsto en el artículo 234 CE, apreciar el alcance exacto de esa remisión al Derecho comunitario, dado que corresponde al Derecho del Estado miembro de que se trate y, por consiguiente, a la competencia exclusiva de los órganos jurisdiccionales de éste, tener en cuenta los límites que el legislador nacional haya podido poner a la aplicación del Derecho comunitario a situaciones puramente internas.**

4) **Si, en virtud de la normativa nacional de un Estado miembro, los dividendos procedentes de una sociedad establecida en un Estado tercero reciben un trato menos favorable que los dividendos procedentes de una sociedad con domicilio social en el antedicho Estado miembro, corresponde al órgano jurisdiccional nacional verificar, a la luz tanto del objeto de la normativa nacional como de los hechos del asunto del que conoce, si el artículo 56 CE es aplicable y si, en su caso, se opone al trato diferenciado anteriormente referido.**

5) El artículo 43 CE no se opone a una normativa legal de un Estado miembro que prevé que una sociedad matriz establecida en un Estado miembro que recibe beneficios distribuidos por su filial cuyo domicilio social se encuentra en otro Estado miembro únicamente puede deducir éstos de su renta imponible hasta el límite del importe del beneficio del período imponible en el cual se haya realizado la distribución de beneficios, mientras que sería posible una exención íntegra de los beneficios distribuidos si dicha sociedad hubiera constituido un establecimiento permanente en el otro Estado miembro, a condición de que el trato dispensado a los beneficios procedentes de entidades constituidas en otro Estado miembro no sea discriminatorio con respecto al trato dado a los beneficios procedentes de entidades nacionales comparables.

Firmas