

Asunto C-157/10

Banco Bilbao Vizcaya Argentaria, S.A.,

contra

Administración General del Estado

(Petición de decisión prejudicial planteada por el Tribunal Supremo)

«Libre circulación de capitales — Impuesto sobre sociedades — Convenio para evitar la doble imposición — Prohibición de deducir el impuesto devengado pero no pagado en otros Estados miembros»

Sumario de la sentencia

1. *Cuestiones prejudiciales — Competencia del Tribunal de Justicia — Identificación de los elementos pertinentes del Derecho de la Unión*

(Art. 267 TFUE)

2. *Libre circulación de capitales — Restricciones — Desventajas que pueden resultar del ejercicio paralelo por diferentes Estados miembros de la potestad tributaria — Procedencia — Requisito — Inexistencia de discriminación*

(Arts. 63 TFUE y 65 TFUE)

3. *Libre circulación de capitales — Restricciones — Legislación tributaria — Impuesto sobre sociedades — Sistema para evitar la doble imposición económica de rendimientos obtenidos en otro Estado miembro en forma de intereses*

[Tratado CEE, art. 67 (actualmente art. 67 CE, derogado por el Tratado de Ámsterdam); arts. 63 TFUE y 65 TFUE; Directiva 88/361/CEE del Consejo, art. 1]

1. En el marco del procedimiento de cooperación entre los órganos jurisdiccionales nacionales y el Tribunal de Justicia, establecido por el artículo 267 TFUE, corresponde a este Tribunal proporcionar al órgano jurisdiccional nacional una respuesta útil que le permita dirimir el litigio del que conoce. Desde este punto de vista, corresponde, en su caso, al Tribunal de Justicia reformular la cuestión que se le ha planteado. Del mismo modo, para dar una respuesta útil al órgano jurisdiccional remitente, el Tribunal de Justicia puede verse obligado a tomar en consideración normas de Derecho de la Unión a las que el juez nacional no se haya referido en las cuestiones prejudiciales.

(véanse los apartados 18 y 19)

2. Al no existir medidas de unificación o de armonización de la Unión, los Estados miembros siguen siendo competentes para fijar, mediante convenio o de forma unilateral, los criterios de reparto de la potestad tributaria con el fin, en particular, de suprimir la doble imposición. Les corresponde adoptar las medidas necesarias para evitar situaciones de doble imposición, en particular, utilizando los criterios seguidos en la práctica tributaria internacional. Las desventajas que pueden resultar del ejercicio paralelo por diferentes Estados miembros de la potestad

tributaria, siempre y cuando tal ejercicio no sea discriminatorio, no constituyen restricciones de las libertades de circulación. Así pues, si los Estados miembros no tienen la obligación de adaptar su sistema tributario a los diferentes sistemas de tributación de los demás Estados miembros para eliminar, en particular, la doble imposición, con mayor razón aun tampoco estarán obligados a adaptar su legislación tributaria a fin de permitir al contribuyente disfrutar de un beneficio fiscal otorgado por otro Estado miembro en el marco del ejercicio de su potestad tributaria, siempre que su regulación no sea discriminatoria.

(véanse los apartados 31, 38 y 39)

3. El artículo 67 del Tratado CEE y el artículo 1 de la Directiva 88/361, para la aplicación del artículo 67 del Tratado [artículo derogado por el Tratado de Ámsterdam], no se oponen a una regulación de un Estado miembro que, en el impuesto sobre sociedades y dentro de las normas para evitar la doble imposición, prohíbe deducir la cuota devengada en otros Estados miembros de la Unión Europea por rendimientos obtenidos en su territorio y sometidos a dicho tributo, cuando, pese al devengo, la cuota no se paga en virtud de exención, bonificación o cualquier otro beneficio fiscal, siempre que dicha regulación no sea discriminatoria en relación con el tratamiento que se aplique a los intereses obtenidos en ese mismo Estado miembro, extremo éste que incumbe determinar al órgano jurisdiccional remitente.

(véase el apartado 46 y el fallo)

SENTENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Primera)

de 8 de diciembre de 2011 (*)

«Libre circulación de capitales – Impuesto sobre sociedades – Convenio para evitar la doble imposición – Prohibición de deducir el impuesto devengado pero no pagado en otros Estados miembros»

En el asunto C-157/10,

que tiene por objeto una petición de decisión prejudicial planteada, con arreglo al artículo 267 TFUE, por el Tribunal Supremo, mediante resolución de 25 de enero de 2010, recibida en el Tribunal de Justicia el 2 de abril de 2010, en el procedimiento entre

Banco Bilbao Vizcaya Argentaria, S.A.,

y

Administración General del Estado,

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Primera),

integrado por el Sr. A. Tizzano, Presidente de Sala, y los Sres. M. Safjan, M. Ilešič, E. Levits (Ponente) y J.-J. Kasel, Jueces;

Abogado General: Sr. P. Mengozzi;

Secretario: Sr. A. Calot Escobar;

habiendo considerado los escritos obrantes en autos;

consideradas las observaciones presentadas:

- en nombre del Gobierno español, por el Sr. M. Muñoz Pérez, en calidad de agente;
- en nombre del Gobierno checo, por los Sres. M. Smolek y V. Štencel, en calidad de agentes;
- en nombre del Gobierno danés, por el Sr. C. Vang, en calidad de agente;
- en nombre del Gobierno alemán, por los Sres. T. Henze y C. Blaschke, en calidad de agentes;
- en nombre del Gobierno estonio, por la Sra. M. Linntam, en calidad de agente;
- en nombre del Gobierno francés, por los Sres. G. de Bergues y J. Gstalter, en calidad de agentes;
- en nombre del Gobierno italiano, por la Sra. G. Palmieri, en calidad de agente, asistida por Sr. P. Gentili, avvocato dello Stato;
- en nombre del Gobierno neerlandés, por la Sra. C. Wissels y el Sr. J. Langer, en calidad de agentes;
- en nombre del Gobierno polaco, por el Sr. M. Szpunar, en calidad de agente;
- en nombre del Gobierno portugués, por el Sr. L. Inez Fernandes, en calidad de agente;
- en nombre del Gobierno sueco, por las Sras. A. Falk y S. Johannesson, en calidad de agentes;
- en nombre del Gobierno del Reino Unido, por la Sra. H. Walker, en calidad de agente;
- en nombre de la Comisión Europea, por los Sres. R. Lyal y C. Urraca Caviedes, en calidad de agentes;

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

dicta la siguiente

Sentencia

1 La petición de decisión prejudicial tiene por objeto la interpretación de los artículos 63 TFUE y 65 TFUE.

2 Dicha petición se presentó en el marco de un litigio entre el Banco Bilbao Vizcaya Argentaria, S.A. (en lo sucesivo, «BBVA»), y la Administración General del Estado, relativo a la negativa de dicha Administración a autorizar al BBVA a deducir del impuesto sobre sociedades correspondiente al ejercicio fiscal de 1991, que grava su renta mundial, la cuota devengada en

Bélgica por los intereses obtenidos en dicho Estado miembro, pero que no se pagó por estar exenta.

Marco jurídico

Normativa comunitaria

3 El artículo 67 del Tratado CEE (posteriormente artículo 67 del Tratado CE, que fue derogado por el Tratado de Ámsterdam), vigente en el momento de los hechos del litigio principal, tenía la siguiente redacción:

«1. Los Estados miembros suprimirán progresivamente entre sí, durante el período transitorio y en la medida necesaria para el buen funcionamiento del mercado común, las restricciones a los movimientos de capitales pertenecientes a personas residentes en los Estados miembros, así como las discriminaciones de trato por razón de la nacionalidad o residencia de las partes o del lugar de colocación de los capitales.

[...]»

4 El artículo 1, apartado 1, de la Directiva 88/361/CEE del Consejo, de 24 de junio de 1988, para la aplicación del artículo 67 del Tratado [artículo derogado por el Tratado de Ámsterdam] (DO L 178, p. 5), dispone lo siguiente:

«Los Estados miembros suprimirán las restricciones a los movimientos de capitales que tienen lugar entre las personas residentes en los Estados miembros, sin perjuicio de las disposiciones que se indican más adelante. Para facilitar la aplicación de la presente Directiva, los movimientos de capitales se clasificarán con arreglo a la nomenclatura que se establece en el Anexo I».

5 El artículo 6, apartado 2, de la Directiva 88/361 autoriza al Reino de España, en particular, a mantener temporalmente restricciones a los movimientos de capitales enumerados en el anexo IV de dicha Directiva, en las condiciones y plazos previstos en el citado anexo.

Derecho interno español

6 El artículo 57, apartado 1, de la Ley 230/1963, de 28 de diciembre, General Tributaria (BOE nº 313, de diciembre, p. 18248), disponía lo siguiente:

«Cuando proceda deducir de la cuota de un tributo las devengadas o satisfechas por otro u otros de exacción previa se deducirán en sus cuantías íntegras, aunque éstas hayan sido objeto de exención o bonificación.»

7 La Ley 61/1978, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades (BOE nº 312, de 30 de diciembre, p. 29429), preveía, en el artículo 24, apartado 4, lo siguiente:

«En el caso de obligación personal de contribuir, cuando entre los ingresos del sujeto pasivo figuren rendimientos obtenidos y gravados en el extranjero se deducirá la menor de las dos cantidades siguientes:

a) El importe efectivo de lo satisfecho en el extranjero por razón de gravamen de naturaleza idéntica o análoga a este impuesto.

b) El importe de la cuota que en España correspondería pagar por estos rendimientos si se hubieran obtenido en territorio español.»

Convenio para evitar la doble imposición

8 El Convenio entre España y Bélgica para evitar la doble imposición y regular determinadas cuestiones en materia de impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio, hecho en Bruselas el 24 de septiembre de 1970 y ratificado por el Reino de España el 28 de mayo de 1971 (BOE nº 258, de 27 de octubre de 1972, p. 19176; en lo sucesivo, «Convenio para evitar la doble imposición»), aplicable en el momento de los hechos del litigio principal, estipulaba en su artículo 11 lo siguiente:

«1. Los intereses procedentes de un Estado contratante pagados a un residente del otro Estado contratante pueden someterse a imposición en este último Estado.

2. Sin embargo, estos intereses pueden someterse a imposición en el Estado contratante del que procedan, y de acuerdo con la legislación de este Estado, pero el impuesto así exigido no puede exceder del 15 por 100 del importe de los intereses.

[...]»

9 A tenor del artículo 23 del mismo Convenio:

«1. Cuando un residente de un Estado contratante obtenga rentas no comprendidas en los párrafos 3 y 4 siguientes, que, de acuerdo con las disposiciones del Convenio, puedan someterse a imposición en el otro Estado contratante, el primer Estado dejará exentas tales rentas; [...].

3. [...] Cuando un residente de un Estado contratante obtenga rentas que, de acuerdo con el artículo 10, párrafo 2, [el] artículo 11, párrafos 2 y 7, o [el] artículo 12, párrafos 2 y 6, puedan someterse a imposición en el otro Estado contratante, el primer Estado concederá, del impuesto debido sobre las citadas rentas por este residente, una deducción calculada sobre el importe de tales rentas que formen parte de la base imponible de este residente cuyo tipo no sea inferior al del impuesto percibido por las citadas rentas en el otro Estado contratante [...].»

Hechos que originaron el litigio principal y cuestión prejudicial

10 El BBVA es la sociedad dominante del Grupo Consolidado 2/82. En el sistema jurídico español un grupo consolidado es la unidad formada a efectos fiscales por un conjunto de sociedades, una de las cuales domina a las demás.

11 Mediante resolución de 24 de octubre de 1997, adoptada como consecuencia de las actuaciones de comprobación e inspección relativas al impuesto sobre sociedades correspondiente al ejercicio de 1991, y considerando que, con arreglo a lo dispuesto en el artículo 24, apartado 4, de la Ley 61/1978, únicamente son deducibles las cuotas de impuestos pagadas «efectivamente», la Oficina Nacional de Inspección incrementó la base imponible declarada en 6.750.405 pesetas (40.570,75 euros). Esta cantidad correspondía al importe que el BBVA había deducido de la cuota en concepto del impuesto sobre sociedades devengado en Bélgica por los intereses percibidos en dicho Estado miembro, siendo así que la cuota belga devengada no se pagó por estar exenta.

12 La resolución de la Oficina Nacional de Inspección fue ratificada posteriormente mediante resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central (organismo administrativo revisor). Al haberse desestimado mediante sentencia de 26 de junio de 2003 el recurso que el BBVA había interpuesto ante la Sala de lo Contencioso Administrativo de la Audiencia Nacional, aquél recurrió en casación ante el Tribunal Supremo.

13 En su recurso de casación, el BBVA reclama su derecho a deducir de la cuota del impuesto sobre sociedades, que grava en España su renta mundial, la cuota devengada en Bélgica por los intereses obtenidos en dicho Estado miembro y que no pagó por estar exenta.

14 El Tribunal Supremo señala que la normativa interna española, según ha sido interpretada por su más reciente jurisprudencia, se opone a que el BBVA deduzca de la cuota del impuesto sobre sociedades en España la cuota devengada en Bélgica cuando esta última no ha sido pagada por beneficiarse de una exención. Al mismo resultado conduce el artículo 23, apartado 3, del Convenio para evitar la doble imposición.

15 El órgano jurisdiccional remitente se interroga sobre la compatibilidad de tal régimen con el principio de libre circulación de los capitales, en la medida en que las sociedades establecidas en España que realizan inversiones en Bélgica y que obtienen rendimientos derivados de las mismas, pierden la ventaja fiscal otorgada por el ordenamiento tributario belga, ya que terminan pagando en el Estado miembro de residencia la cuota tributaria correspondiente a unas ganancias que tributan, pero están exentas, en el Estado miembro de la inversión.

16 En tales circunstancias, el Tribunal Supremo decidió suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia la siguiente cuestión prejudicial:

«¿Deben interpretarse los artículos 63 [TFUE] y 65 [TFUE] en el sentido de que se oponen a una regulación nacional (acordada unilateralmente o en virtud de un Convenio bilateral para evitar la doble imposición internacional) que, en el impuesto sobre sociedades y dentro de las normas para evitar esa doble imposición, prohíbe deducir la cuota devengada en otros Estados miembros de la Unión Europea por rendimientos obtenidos en su territorio y sometidos a dicho tributo, cuando pese al devengo la cuota no se paga en virtud de exención, bonificación o cualquier otro beneficio fiscal?»

Sobre la cuestión prejudicial

Sobre la admisibilidad

17 El Gobierno portugués estima que la petición de decisión prejudicial debe ser considerada inadmisibile, dado que la interpretación de los artículos 63 TFUE y 65 TFUE que pide el órgano jurisdiccional remitente, habida cuenta de la aplicación de las normas jurídicas en el tiempo, carece de relevancia para la solución del caso concreto objeto del litigio principal, que se refiere al ejercicio fiscal correspondiente al año 1991. En efecto, los artículos 73 B y 73 D del Tratado CE (convertidos, respectivamente, en los artículos 56 CE y 58 CE) –a los que corresponden los artículos 63 TFUE y 65 TFUE– sólo fueron introducidos en el Tratado constitutivo de la Comunidad Económica Europea en virtud del Tratado de la Unión Europea, firmado en Maastricht el 7 de febrero de 1992.

18 A este respecto, procede recordar que constituye jurisprudencia reiterada que, en el marco del procedimiento de cooperación entre los órganos jurisdiccionales nacionales y el Tribunal de Justicia, establecido por el artículo 267 TFUE, corresponde a este Tribunal proporcionar al órgano jurisdiccional nacional una respuesta útil que le permita dirimir el litigio del que conoce y que, desde este punto de vista, corresponde, en su caso, al Tribunal de Justicia reformular la cuestión que se le ha planteado (véanse, entre otras, las sentencias de 4 de mayo de 2006, Haug, C?286/05, Rec. p. I?4121, apartado 17, y de 11 de marzo de 2008, Jager, C?420/06, Rec. p. I?1315, apartado 46).

19 Del mismo modo, según jurisprudencia igualmente reiterada, para dar una respuesta útil al

órgano jurisdiccional remitente, el Tribunal de Justicia puede verse obligado a tomar en consideración normas de Derecho de la Unión a las que el juez nacional no se haya referido en las cuestiones prejudiciales (véanse, entre otras, las sentencias de 12 de octubre de 2004, Wolff & Müller, C-60/03, Rec. p. I-9553, apartado 24; de 7 de julio de 2005, Weide, C-153/03, Rec. p. I-6017, apartado 25, y de 23 de febrero de 2006, Van Hilten-van der Heijden, C-513/03, Rec. p. I-1957, apartado 26).

20 En efecto, el Tribunal de Justicia tiene la misión de interpretar cuantas disposiciones de Derecho comunitario sean necesarias para que los órganos jurisdiccionales nacionales puedan resolver los litigios que se les hayan sometido, aun cuando tales disposiciones no se mencionen expresamente en las cuestiones remitidas por dichos órganos jurisdiccionales (véanse las sentencias de 19 de noviembre de 2002, Strawson y Gagg & Sons, C-304/00, Rec. p. I-10737, apartado 58, y Jager, antes citada, apartado 47).

21 Al estar el Tribunal de Justicia facultado para responder a la cuestión prejudicial teniendo en cuenta las normas jurídicas aplicables a los hechos que originaron el litigio principal, procede desestimar la excepción de inadmisibilidad propuesta por el Gobierno portugués.

Sobre el fondo

Observaciones preliminares

22 El litigio principal se refiere al ejercicio fiscal correspondiente al año 1991, es decir, a una situación fáctica y jurídica anterior a la entrada en vigor del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea. Las normas aplicables en la fecha de los hechos del litigio principal en materia de libre circulación de capitales eran el artículo 67 del Tratado CEE y la Directiva 88/361, adoptada con vistas a la aplicación de dicho artículo.

23 De ello se deduce que procede responder a la cuestión prejudicial planteada por el órgano jurisdiccional remitente teniendo en cuenta las disposiciones que acaban de citarse.

24 Es importante recordar a este respecto que la Directiva 88/361 llevó a cabo la liberalización completa de los movimientos de capitales y que su artículo 1, apartado 1, cuyo efecto directo ha reconocido el Tribunal de Justicia, impuso a estos efectos a los Estados miembros la obligación de suprimir todas las restricciones a los movimientos de capitales (véase la sentencia de 11 de diciembre de 2003, Barbier, C-364/01, Rec. p. I-15013, apartado 57 y jurisprudencia citada).

25 No obstante, el artículo 6, apartado 2, de la Directiva 88/361 permitía al Reino de España mantener hasta el 31 de diciembre de 1992 restricciones a algunos de los movimientos de capitales que figuran en las listas III y IV del anexo IV de dicha Directiva.

26 De lo anterior se deduce que procede verificar, en un primer momento, si una normativa como la controvertida en el litigio principal constituye una restricción a la libre circulación de capitales a efectos del artículo 1, apartado 1, de la Directiva 88/361.

27 Tan sólo si la normativa controvertida en el litigio principal tiene por efecto restringir la libre circulación de capitales, corresponderá al órgano jurisdiccional remitente, en un segundo momento, dilucidar si los movimientos de capitales que dieron lugar al pago de los intereses sobre los que versa el litigio principal están incluidos en la excepción contemplada en el artículo 6, apartado 2, de la Directiva 88/361, ya que el órgano jurisdiccional remitente es el único competente para conocer de los hechos y determinar la naturaleza y el origen de los intereses obtenidos por el BBVA en Bélgica.

Sobre la existencia de una restricción a la libre circulación de capitales

- 28 Procede recordar que, si bien la fiscalidad directa es competencia de los Estados miembros, éstos deben ejercer tal competencia respetando el Derecho de la Unión (véanse las sentencias de 14 de febrero de 1995, Schumacker, C-279/93, Rec. p. I-225, apartado 21; de 11 de agosto de 1995, Wielockx, C-80/94, Rec. p. I-2493, apartado 16; de 6 de junio de 2000, Verkooijen, C-35/98, Rec. p. I-4071, apartado 32, y Barbier, antes citada, apartado 56).
- 29 Corresponde a cada Estado miembro organizar, respetando el Derecho de la Unión, su sistema de tributación de los rendimientos del capital mobiliario y, en particular, determinar la base imponible y el tipo de gravamen que se aplicará al beneficiario de dichos rendimientos (véanse, por analogía, las sentencias de 16 de julio de 2009, Damseaux, C-128/08, Rec. p. I-6823, apartado 25, y de 10 de febrero de 2011, Haribo Lakritzen Hans Riegel y Österreichische Salinen, C-436/08 y C-437/08, Rec. p. I-0000, apartado 167 y jurisprudencia citada).
- 30 De ello se infiere que los intereses abonados por un deudor establecido en otro Estado miembro pueden ser objeto de doble imposición jurídica cuando los dos Estados miembros deciden ejercer su potestad tributaria y someter dichos intereses a imposición, el primer Estado aplicando a los mismos una retención en la fuente y el segundo incluyéndolos en los rendimientos imposables del beneficiario.
- 31 Al no existir medidas de unificación o de armonización de la Unión, los Estados miembros siguen siendo competentes para fijar, mediante convenio o de forma unilateral, los criterios de reparto de la potestad tributaria con el fin, en particular, de suprimir la doble imposición (sentencias de 12 de mayo de 1998, Gilly, C-336/96, Rec. p. I-2793, apartados 24 y 30; de 21 de septiembre de 1999, Saint-Gobain ZN, C-307/97, Rec. p. I-6161, apartado 57; de 8 de noviembre de 2007, Amurta, C-379/05, Rec. p. I-9569, apartado 17, y de 20 de mayo de 2008, Orange European Smallcap Fund, C-194/06, Rec. p. I-3747, apartado 32). Les corresponde adoptar las medidas necesarias para evitar situaciones de doble imposición, en particular, utilizando los criterios seguidos en la práctica tributaria internacional (véase la sentencia de 14 de noviembre de 2006, Kerckhaert y Morres, C-513/04, Rec. p. I-10967, apartado 23).
- 32 En el caso de autos, de la petición de decisión prejudicial resulta que en el ordenamiento jurídico español se han introducido medidas de ese tipo para evitar la doble imposición de los intereses: por un lado, en virtud del Convenio para evitar la doble imposición; por otro, a través de la legislación española.
- 33 En efecto, el artículo 23, apartado 3, del mencionado Convenio preveía que el Reino de España concedería, del impuesto debido por un residente en dicho Estado miembro sobre las rentas procedentes de Bélgica, una deducción calculada sobre el importe de tales rentas que formen parte de la base imponible de este residente cuyo tipo no sea inferior al del impuesto percibido por las citadas rentas en Bélgica.
- 34 Por su parte, el artículo 24, apartado 4, de la Ley 61/1978 preveía, en lo que atañe a los rendimientos obtenidos y gravados en el extranjero, la deducción de la menor de las dos cantidades siguientes, a saber, bien el importe efectivo de lo satisfecho en el extranjero por razón de gravamen de naturaleza idéntica o análoga a este impuesto, bien el importe de la cuota que en España correspondería pagar por estos rendimientos si se hubieran obtenido en territorio español.
- 35 En el marco del litigio principal, no obstante, el BBVA reclama que la cuota del impuesto devengado en Bélgica por los intereses obtenidos en ese Estado miembro, pero no pagada en razón de una exención, sea deducida de la cuota del impuesto sobre sociedades devengado en

España.

36 El órgano jurisdiccional remitente considera que una interpretación de las disposiciones del Convenio para evitar la doble imposición y de la legislación interna española en el sentido de que tan sólo se permite deducir del impuesto devengado en España la cuota del impuesto que haya sido pagada efectivamente en otro Estado miembro podría disuadir a las sociedades establecidas en España de invertir su capital en otro Estado miembro.

37 Procede hacer constar, por consiguiente, que la desventaja que el BBVA alega haber sufrido en el caso de autos no consiste en la doble imposición de los intereses por él obtenidos –pues éstos fueron gravados únicamente en España–, sino en la imposibilidad de poder beneficiarse, a la hora de calcular la cuota del impuesto devengado en España, del beneficio fiscal que la legislación belga otorga en forma de exención.

38 Ahora bien, el Tribunal de Justicia ya ha declarado que las desventajas que pueden resultar del ejercicio paralelo por diferentes Estados miembros de la potestad tributaria, siempre y cuando tal ejercicio no sea discriminatorio, no constituyen restricciones de las libertades de circulación (véanse, en este sentido, las sentencias antes citadas Kerckhaert y Morres, apartados 19, 20 y 24, Orange European Smallcap Fund, apartados 41, 42 y 47, y Damseaux, apartado 27).

39 Así pues, si los Estados miembros no tienen la obligación de adaptar su sistema tributario a los diferentes sistemas de tributación de los demás Estados miembros para eliminar, en particular, la doble imposición (véase la sentencia de 12 de febrero de 2009, Block, C-67/08, Rec. p. I-883, apartado 31), con mayor razón aun tampoco estarán obligados a adaptar su legislación tributaria a fin de permitir al contribuyente disfrutar de un beneficio fiscal otorgado por otro Estado miembro en el marco del ejercicio de su potestad tributaria, siempre que su regulación no sea discriminatoria.

40 Procede, pues, verificar si, al aplicar una normativa como la controvertida en el litigio principal, los intereses obtenidos en otro Estado miembro son objeto de un tratamiento discriminatorio en relación con los obtenidos en España.

41 A este respecto, constituye jurisprudencia reiterada que una discriminación puede consistir no sólo en la aplicación de normas distintas a situaciones comparables, sino también en la aplicación de la misma norma a situaciones diferentes (véanse las sentencias Schumacker, antes citada, apartado 30; de 29 de abril de 1999, Royal Bank of Scotland, C-311/97, Rec. p. I-2651, apartado 26, y Kerckhaert y Morres, antes citada, apartado 19).

42 Pues bien, conforme a la normativa tributaria del Estado de residencia, la posición de un contribuyente que perciba intereses no resulta necesariamente diferente por el hecho de que los perciba de un deudor establecido en otro Estado miembro que, en el ejercicio de su potestad tributaria, aplique a dichos intereses una retención en la fuente en concepto de impuesto sobre la renta (véanse, en este sentido, las sentencias Kerckhaert y Morres, antes citada, apartado 19, y de 6 de diciembre de 2007, Columbus Container Services, C-298/05, Rec. p. I-10451, apartado 42).

43 Es cierto que en el presente asunto no se ha alegado ante el Tribunal de Justicia un tratamiento discriminatorio de los intereses percibidos en otro Estado miembro en relación con los percibidos de fuente española.

44 Pero no es menos verdad que del marco jurídico que ha presentado el órgano jurisdiccional remitente se desprende que la Ley 230/1963 dispone, en el artículo 57, apartado 1, que cuando proceda deducir de la cuota de un tributo las devengadas o satisfechas por otro u otros de

exacción previa se deducirán en sus cuantías íntegras, aunque éstas hayan sido objeto de exención o bonificación.

45 Por consiguiente, incumbe al órgano jurisdiccional remitente, único competente para interpretar el Derecho nacional, determinar si, habida cuenta del régimen impositivo de los intereses percibidos en España, cabe aplicar la citada disposición de la Ley 230/1963 a dichos intereses y, en caso afirmativo, si el tratamiento reservado a los intereses obtenidos en otro Estado miembro es discriminatorio en relación con el aplicado a los intereses obtenidos en España, en lo que atañe a la posibilidad de deducir un impuesto devengado pero no pagado.

46 Habida cuenta de las consideraciones anteriores, procede responder a la cuestión planteada que el artículo 67 del Tratado CEE y la Directiva 88/361 no se oponen a una regulación de un Estado miembro, como la controvertida en el litigio principal, que, en el impuesto sobre sociedades y dentro de las normas para evitar la doble imposición, prohíbe deducir la cuota devengada en otros Estados miembros de la Unión Europea por rendimientos obtenidos en su territorio y sometidos a dicho tributo, cuando, pese al devengo, la cuota no se paga en virtud de exención, bonificación o cualquier otro beneficio fiscal, siempre que dicha regulación no sea discriminatoria en relación con el tratamiento que se aplique a los intereses obtenidos en ese mismo Estado miembro, extremo éste que incumbe determinar al órgano jurisdiccional remitente.

Costas

47 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 Primera) declara:

El artículo 67 del Tratado CEE y el artículo 1 de la Directiva 88/361/CEE del Consejo, de 24 de junio de 1988, para la aplicación del artículo 67 del Tratado [artículo derogado por el Tratado de Ámsterdam], no se oponen a una regulación de un Estado miembro, como la controvertida en el litigio principal, que, en el impuesto sobre sociedades y dentro de las normas para evitar la doble imposición, prohíbe deducir la cuota devengada en otros Estados miembros de la Unión Europea por rendimientos obtenidos en su territorio y sometidos a dicho tributo, cuando, pese al devengo, la cuota no se paga en virtud de exención, bonificación o cualquier otro beneficio fiscal, siempre que dicha regulación no sea discriminatoria en relación con el tratamiento que se aplique a los intereses obtenidos en ese mismo Estado miembro, extremo éste que incumbe determinar al órgano jurisdiccional remitente.

Firmas

* Lengua de procedimiento: español.