

**Asunto C-270/10**

**Lotta Gistö**

(Petición de decisión prejudicial planteada por el Korkein hallinto-oikeus)

«Protocolo sobre los privilegios y las inmunidades de las Comunidades Europeas — Artículo 14, párrafo primero — Determinación de la residencia fiscal del cónyuge de un funcionario de la Unión — Norma nacional que establece una regla según la cual el interesado que ha residido durante tres años en el extranjero ya no se considera residente en el país y, por tanto, ya no es sujeto pasivo por obligación personal»

Sumario de la sentencia

*Privilegios e inmunidades de las Comunidades Europeas — Funcionarios y agentes de las Comunidades — Domicilio fiscal del cónyuge de un funcionario de la Unión que no ejerce ninguna actividad profesional propia*

*(Protocolo sobre los privilegios y las inmunidades de las Comunidades Europeas, art. 14, párr. 1)*

El artículo 14, párrafo primero, del Protocolo sobre los privilegios y las inmunidades de las Comunidades Europeas debe interpretarse en el sentido de que se considera que el cónyuge de una persona que, por la mera razón de que ésta ha entrado al servicio de la Unión Europea, establece su residencia en el territorio de un Estado miembro distinto del Estado miembro del domicilio fiscal que tenía en el momento de la entrada de dicha persona al servicio de la Unión conserva su domicilio fiscal en este último Estado miembro si no ejerce ninguna actividad profesional propia.

(véase el apartado 22 y el fallo)

SENTENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Quinta)

de 28 de julio de 2011 (\*)

«Protocolo sobre los privilegios y las inmunidades de las Comunidades Europeas – Artículo 14, párrafo primero – Determinación de la residencia fiscal del cónyuge de un funcionario de la Unión – Norma nacional que establece una regla según la cual el interesado que ha residido durante tres años en el extranjero ya no se considera residente en el país y, por tanto, ya no es sujeto pasivo por obligación personal»

En el asunto C?270/10,

que tiene por objeto una petición de decisión prejudicial planteada, con arreglo al artículo 267 TFUE, por el Korkein hallinto-oikeus (Finlandia), mediante resolución de 27 de mayo de 2010,

registrada en el Tribunal de Justicia el 31 de mayo de 2010, en el procedimiento incoado por:

**Lotta Gistö,**

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Quinta),

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

Abogado General: Sr. P. Cruz Villalón;

Secretario: Sr. A. Calot Escobar;

habiendo considerado los escritos obrantes en autos;

consideradas las observaciones presentadas:

- en nombre del Gobierno finlandés, por el Sr. J. Heliskoski, en calidad de agente;
- en nombre del Gobierno estonio, por la Sra. M. Linntam, en calidad de agente;
- en nombre de la Comisión Europea, por los Sres. I. Koskinen y D. Martin y por la Sra. M. I. Martínez del Peral, 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 del artículo 14, párrafo primero, del Protocolo sobre los Privilegios y las Inmunidades de las Comunidades Europeas, inicialmente anexo al Tratado por el que se constituye un Consejo único y una Comisión única de las Comunidades Europeas, firmado el 8 de abril de 1965 (DO 1967, 152, p. 13; EE 01/01, p. 145), y, posteriormente, en virtud del Tratado de Ámsterdam, anexo al Tratado CE (en lo sucesivo, «Protocolo»).

2 Dicha petición se presentó en el marco de un procedimiento incoado por la Sra. Gistö al objeto de determinar si, durante el ejercicio fiscal de 2007, estaba sujeta al impuesto sobre la renta en Finlandia por obligación personal o por obligación real.

## **Marco jurídico**

### *Derecho de la Unión*

3 El artículo 13 del Protocolo era del siguiente tenor:

«Los funcionarios y otros agentes de las Comunidades estarán sujetos, en beneficio de estas últimas, a un impuesto sobre los sueldos, salarios y emolumentos abonados por ellas en las condiciones y según el procedimiento que establezca el Consejo, a propuesta de la Comisión.

Los funcionarios y otros agentes de las Comunidades estarán exentos de los impuestos nacionales sobre los sueldos, salarios y emolumentos abonados por las Comunidades.»

4 El artículo 14, párrafo primero, del Protocolo disponía:

«A efectos de aplicación de los impuestos sobre la renta y el patrimonio, del impuesto sobre sucesiones, así como de los convenios celebrados entre los Estados miembros de las Comunidades para evitar la doble imposición, los funcionarios y otros agentes de las Comunidades que, únicamente en razón del ejercicio de sus funciones al servicio de las Comunidades, establezcan su residencia en el territorio de un Estado miembro distinto del país del domicilio fiscal que tuvieran en el momento de entrar al servicio de las Comunidades serán considerados, tanto en el país de su residencia como en el del domicilio fiscal, como si hubieren conservado su domicilio en este último país si éste es miembro de las Comunidades. Esta disposición se aplicará igualmente al cónyuge en la medida en que no ejerza actividad profesional propia, así como a los hijos a cargo y bajo la potestad de las personas mencionadas en el presente artículo.»

#### *Derecho nacional*

5 El artículo 9, apartado 1, de la Tuloverolaki (Ley relativa al impuesto sobre la renta), de 30 diciembre de 1992 (30.12.1992/1535), establece:

«Están obligadas a satisfacer el impuesto sobre la renta:

- 1) la persona física o jurídica, comunidad de intereses o masa hereditaria domiciliada o abierta en Finlandia durante el ejercicio fiscal de que se trate, por todas las rentas percibidas en Finlandia y en el extranjero (sujeto pasivo por obligación personal);
- 2) las personas físicas que no están domiciliadas en Finlandia durante el ejercicio fiscal de que se trate y las personas jurídicas extranjeras, por los rendimientos percibidos en Finlandia (obligación real).»

6 El artículo 11, apartado 1, de esta Ley es del siguiente tenor:

«Cualquier persona física tendrá la consideración de residente en Finlandia si tiene su domicilio en dicho Estado o si permanece en él ininterrumpidamente durante más de seis meses, sin que una ausencia de carácter temporal impida que la estancia se repute ininterrumpida. Sin embargo, se considera que un nacional finlandés vive en Finlandia, aunque no resida ininterrumpidamente en dicho país durante más de seis meses, hasta que hayan transcurrido tres años desde el término del año en el que haya salido del país, excepto si prueba que durante el ejercicio de que se trate no ha mantenido vínculo sustancial alguno con dicho Estado. Siempre que no se demuestre lo contrario, se considerará que una vez transcurrido el tiempo mencionado un nacional finlandés no está domiciliado en Finlandia.»

#### **Litigio principal y cuestiones prejudiciales**

7 La Sra. Gistö, nacional finlandesa, se trasladó a Luxemburgo junto con su familia en la primavera de 2003, cuando su esposo inició su carrera profesional como traductor en el Parlamento Europeo. Desde entonces, Luxemburgo es el lugar de residencia de los esposos Gistö.

8 En 2007, la Sra. Gistö se encontraba en situación de excedencia por cuidado de hijos de su puesto de trabajo de maestra en Turku (Finlandia), y no ejercía ninguna actividad profesional propia en Luxemburgo. En Finlandia es propietaria de algunos títulos valores y de varios bienes inmuebles adquiridos como inversión que arrienda.

9 Para determinar si durante el ejercicio fiscal de 2007 seguía siendo sujeto pasivo por obligación personal del impuesto sobre la renta en Finlandia, la Sra. Gistö acudió a la keskusverolautakunta (comisión central tributaria), órgano de la administración fiscal que puede dictar, a instancia de un contribuyente, resoluciones previas vinculantes en materia fiscal. En la resolución previa dictada a instancia de la Sra. Gistö, la keskusverolautakunta consideró que el domicilio fiscal de dicha señora continuaba estando en Finlandia, en el sentido del artículo 14 del Protocolo, y que, por tanto, estaba sujeta en dicho país al impuesto sobre la renta por obligación personal, dado que no ejercía ninguna actividad profesional propia en Luxemburgo.

10 La Sra. Gistö presentó un recurso contra esta resolución ante el Korkein hallinto-oikeus (Tribunal administrativo superior).

11 Dicho tribunal señala que la resolución del litigio con arreglo al Protocolo tendría como resultado someter a la interesada a un tratamiento fiscal desfavorable como consecuencia de su residencia en Luxemburgo, ya que seguiría estando sujeta a tributación por obligación personal en Finlandia, mientras que, con arreglo a la normativa nacional, podría beneficiarse de estar sujeta a tributación por obligación real en dicho país a partir del ejercicio fiscal 2007.

12 En estas circunstancias, el Korkein hallinto-oikeus decidió suspender el curso del procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia la siguiente cuestión prejudicial:

«¿Debe interpretarse el artículo 14 del Protocolo [...], en la situación en que se encuentra [la Sra.] Gistö, en el sentido de que, en virtud de lo dispuesto en el Protocolo, su domicilio fiscal seguía aún estando en Finlandia en 2007, o debe entenderse el Protocolo en el sentido de que, en el presente asunto son, en todo caso, determinantes las normas internas del Estado miembro con respecto a la cuestión relativa, en general, a la sujeción al impuesto por obligación personal en ese Estado, en el caso de autos, Finlandia?»

### **Sobre la cuestión prejudicial**

13 Mediante su cuestión, el tribunal remitente desea saber, en esencia, si el artículo 14, párrafo primero, del Protocolo debe interpretarse en el sentido de que se considera que el cónyuge de una persona que, por la mera razón de que ésta ha entrado al servicio de la Unión Europea, establece su residencia en el territorio de un Estado miembro distinto del Estado miembro del domicilio fiscal que tenía en el momento de la entrada de dicha persona al servicio de la Unión Europea, conserva su domicilio fiscal en este último Estado miembro si no ejerce ninguna actividad profesional propia.

14 Para responder a esta cuestión, es necesario señalar que los artículos 13 y 14 del Protocolo efectúan un reparto de competencias fiscales entre la Unión y el Estado miembro en el que el funcionario tenía su domicilio fiscal antes de entrar al servicio de la Unión (véanse las sentencias de 25 de mayo de 1993, Kristoffersen, C-263/91, Rec. p. I-2755, apartado 9, y de 17 de junio de 1993, X, C-88/92, Rec. p. I-3315, apartado 11).

15 Con arreglo al artículo 13 del Protocolo, los funcionarios y agentes de la Unión están sujetos, en beneficio de éstas, a un impuesto sobre los sueldos, salarios y emolumentos abonados por ella y exentos de los impuestos nacionales sobre los sueldos, salarios y emolumentos (véase la sentencia Kristoffersen, antes citada, apartado 10).

16 A tenor del artículo 14, párrafo primero, del Protocolo, a efectos de la aplicación, entre otros, del impuesto sobre la renta, los funcionarios y otros agentes de la Unión que, únicamente en razón del ejercicio de sus funciones al servicio de la Unión, establezcan su residencia en el

territorio de un Estado miembro distinto del país del domicilio fiscal que tuvieran en el momento de entrar al servicio de la Unión serán considerados, tanto en el Estado miembro de su residencia como en el del domicilio fiscal, como si hubieren conservado su domicilio en este último país si éste es miembro de la Unión (véanse las sentencias, antes citadas, Kristoffersen, apartado 11, y X, apartado 9).

17 De ello se desprende que, conforme al artículo 14, párrafo primero, del Protocolo, el Estado miembro de origen, en el que el funcionario o agente conserva su domicilio fiscal, sigue siendo en principio competente para gravar todos los ingresos de estas personas distintos de los sueldos, salarios y emolumentos abonados por la Unión y someterlos al impuesto sobre la renta, aunque no tengan su domicilio efectivo en él (véase, en este sentido, la sentencia de 13 de noviembre de 2003, Schilling y Fleck-Schilling, C-209/01, Rec. p. I-13389, apartado 31). El concepto de impuesto sobre la renta, a efectos del artículo 14, apartado 1, del Protocolo, debe determinarse de acuerdo con los criterios del Derecho nacional aplicable (véase la sentencia Kristoffersen, antes citada, apartado 12).

18 Además, se deduce de la jurisprudencia que el reparto de competencias establecido por el artículo 14 del Protocolo se pondría en tela de juicio si el funcionario tuviera la libre elección de su domicilio fiscal (véase la sentencia X, antes citada, apartado 12).

19 Dado que, en virtud del artículo 14, párrafo primero, segunda frase, del Protocolo, las disposiciones de dicho Protocolo en materia fiscal se aplican también al cónyuge del funcionario o agente de la Unión en el supuesto de que dicho cónyuge no ejerza ninguna actividad profesional propia, la determinación del domicilio fiscal del mencionado cónyuge tampoco depende de la voluntad del interesado.

20 De ello se infiere que, en un supuesto como el controvertido en el litigio principal, el Estado miembro en el que se situaba el domicilio fiscal de la interesada antes de la entrada en funciones de su cónyuge al servicio de la Unión sigue siendo competente para gravar todos los ingresos de dicha interesada distintos de los sueldos, salarios y emolumentos abonados por la Unión, en la medida en que no ejerza actividad profesional propia.

21 La interpretación antes formulada no está en contradicción con el principio de igualdad de trato, en la medida en que se deriva de reiterada jurisprudencia que, desde el punto de vista fiscal, no puede considerarse que los funcionarios y agentes de la Unión y sus cónyuges, siempre que estos últimos no ejerzan ninguna actividad profesional propia en el Estado miembro en el que el funcionario o agente ejerce sus funciones al servicio de la Unión, están en la misma situación que un trabajador migrante que se traslada a un Estado miembro distinto de su Estado miembro de origen (véase, en este sentido, la sentencia Schilling y Fleck-Schilling, antes citada, apartado 29).

22 Habida cuenta de las consideraciones precedentes, procede responder a la cuestión planteada que el artículo 14, párrafo primero, del Protocolo debe interpretarse en el sentido de que se considera que el cónyuge de una persona que, por la mera razón de que ésta ha entrado al servicio de la Unión, establece su residencia en el territorio de un Estado miembro distinto del Estado miembro del domicilio fiscal que tenía en el momento de la entrada de dicha persona al servicio de la Unión Europea, conserva su domicilio fiscal en este último Estado miembro si no ejerce ninguna actividad profesional propia.

## **Costas**

23 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 Quinta) declara:

**El artículo 14, párrafo primero, del Protocolo sobre los Privilegios y las Inmunidades de las Comunidades Europeas, inicialmente anexo al Tratado por el que se constituye un Consejo único y una Comisión única de las Comunidades Europeas, y, posteriormente, en virtud del Tratado de Ámsterdam, anexo al Tratado CE, debe interpretarse en el sentido de que se considera que el cónyuge de una persona que, por la mera razón de que ésta ha entrado al servicio de la Unión Europea, establece su residencia en el territorio de un Estado miembro distinto del Estado miembro del domicilio fiscal que tenía en el momento de la entrada de dicha persona al servicio de la Unión conserva su domicilio fiscal en este último Estado miembro si no ejerce ninguna actividad profesional propia.**

Firmas

\* Lengua de procedimiento: finés.