

Asunto C-298/05

Columbus Container Services BVBA & Co.

contra

Finanzamt Bielefeld-Innenstadt

(Petición de decisión prejudicial planteada por el Finanzgericht Münster)

«Artículos 43 CE y 56 CE — Impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio — Tributación de los beneficios de un establecimiento sito en otro Estado miembro — Convenio para evitar la doble imposición — Método de exención o de imputación del impuesto»

Conclusiones del Abogado General Sr. P. Mengozzi, presentadas el 29 de marzo de 2007

Sentencia del Tribunal de Justicia (Sala Primera) de 6 de diciembre de 2007

Sumario de la sentencia

1. *Libre circulación de personas — Libertad de establecimiento — Disposiciones del Tratado — Ámbito de aplicación*

(Art. 43 CE)

2. *Cuestiones prejudiciales — Competencia del Tribunal de Justicia — Límites*

(Art. 234 CE)

3. *Libre circulación de personas — Libertad de establecimiento — Libre circulación de capitales — Legislación tributaria — Impuestos sobre la renta*

(Arts. 43 CE y 56 CE)

1. La adquisición por una o más personas físicas residentes en un Estado miembro de la totalidad de las participaciones en una sociedad que tenga su domicilio social en otro Estado miembro, lo cual confiere a dichas personas una influencia real en las decisiones de la sociedad y les permite determinar sus actividades, está comprendida en el ámbito de aplicación de las disposiciones del Tratado relativas libertad de establecimiento. Por lo tanto, dichas disposiciones resultan aplicables a una situación en la que todas las participaciones de la sociedad se encuentran, directa o indirectamente, en poder de los miembros de una misma familia que tienen los mismos intereses, adoptan las decisiones relativas a la sociedad de común acuerdo, a través de un mismo representante en la junta general de la sociedad, y determinan sus actividades.

(véanse los apartados 30 a 32)

2. El Tribunal de Justicia no es competente, en el marco del artículo 234 CE, para resolver acerca de la eventual infracción por un Estado miembro contratante de lo dispuesto en convenios bilaterales destinados a eliminar o atenuar los efectos de la doble imposición. En efecto, el Tribunal de Justicia no puede entrar a examinar la relación entre una medida nacional y lo dispuesto en un convenio para evitar la doble imposición, dado que no se trata de una cuestión de

interpretación del Derecho comunitario.

(véanse los apartados 46 y 47)

3. Los artículos 43 CE y 56 CE deben interpretarse en el sentido de que no se oponen a la normativa tributaria de un Estado miembro en virtud de la cual los rendimientos de un residente en dicho Estado derivados de inversiones de capital en un establecimiento con domicilio social en otro Estado miembro no quedan exentos del impuesto sobre la renta en el Estado del residente, sino que se someten a tributación con imputación del impuesto recaudado en el otro Estado, a pesar de la existencia de un convenio para evitar la doble imposición firmado por ambos Estados.

En efecto, en el estado actual de armonización del Derecho tributario comunitario, los Estados miembros disponen de cierta autonomía. De dicha competencia tributaria se desprende que la libertad de las sociedades para elegir entre los diferentes Estados miembros de establecimiento no implica en absoluto que éstos tengan obligación de adaptar su propio régimen tributario a los diferentes regímenes tributarios de los demás Estados miembros para garantizar que una sociedad que haya elegido establecerse en un determinado Estado miembro tribute, a nivel nacional, del mismo modo que una sociedad que haya optado por establecerse en otro Estado miembro. Dicha autonomía fiscal implica igualmente que los Estados miembros 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.

(véanse los apartados 43, 45, 51, 53 y 57 y el fallo)

SENTENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Primera)

de 6 de diciembre de 2007 (*)

«Artículos 43 CE y 56 CE – Impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio – Tributación de los beneficios de un establecimiento sito en otro Estado miembro – Convenio para evitar la doble imposición – Método de exención o de imputación del impuesto»

En el asunto C-298/05,

que tiene por objeto una petición de decisión prejudicial planteada, con arreglo al artículo 234 CE, por el Finanzgericht Münster (Alemania), mediante resolución de 5 de julio de 2005, recibida en el Tribunal de Justicia el 26 de julio de 2005, en el procedimiento entre

Columbus Container Services BVBA & Co.

y

Finanzamt Bielefeld-Innenstadt,

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Primera),

integrado por el Sr. P. Jann, Presidente de Sala, y los Sres. K. Lenaerts, J.N. Cunha Rodrigues, M. Ilešič y E. Levits (Ponente), Jueces;

Abogado General: Sr. P. Mengozzi;

Secretario: Sr. B. Fülöp, administrador;

habiendo considerado los escritos obrantes en autos y celebrada la vista el 28 de septiembre de 2006;

consideradas las observaciones presentadas:

- en nombre de Columbus Container Services BVBA & Co., por los Sres. A. Cordewener y J. Schönfeld, Rechtsanwälte, y por el Sr. T. Rödder, Steuerberater;
- en nombre del Gobierno alemán, por los Sres. M. Lumma y U. Forsthoff, en calidad de agentes, y por el Sr. W. Schön, catedrático de Derecho;
- en nombre del Gobierno belga, por el Sr. M. Wimmer, en calidad de agente;
- en nombre del Gobierno neerlandés, por las Sras. H.G. Sevenster y C. ten Dam y por el Sr. D.J.M. de Grave, en calidad de agentes;
- en nombre del Gobierno portugués, por los Sres. L. Fernandes y J.P. Santos, en calidad de agentes;
- en nombre del Gobierno del Reino Unido, por las Sras. C. White y V. Jackson, en calidad de agentes, asistidas por los Sres. P. Baker, QC, y T. Ward, Barrister;
- en nombre de la Comisión de las Comunidades Europeas, por los Sres. R. Lyal y W. Mölls, en calidad de agentes;

oídas las conclusiones del Abogado General, presentadas en audiencia pública el 29 de marzo de 2007,

dicta la siguiente

Sentencia

1 La petición de decisión prejudicial tiene por objeto la interpretación de los artículos 43 CE y 56 CE.

2 Dicha petición se presentó en el ámbito de un litigio entre Columbus Container Services BVBA & Co. (en lo sucesivo, «Columbus») y el Finanzamt Bielefeld-Innenstadt (en lo sucesivo, «Finanzamt») relativo a la tributación de los beneficios que obtuvo Columbus en el ejercicio 1996.

Marco jurídico

Normativa alemana

3 Con arreglo al artículo 1, apartado 1, de la Ley del impuesto sobre la renta (Einkommensteuergesetz, BGBl. 1990 I, p. 1902; en lo sucesivo, «EStG»), los residentes en

Alemania están sujetos íntegramente al impuesto sobre la renta en Alemania y se encuentran sometidos al principio denominado de «renta mundial». En virtud de dicho principio, aplicable a todo tipo de rentas, incluidos los resultados de explotación (artículo 2, apartado 1, punto 2, de la EStG) y los rendimientos de capital (artículo 2, apartado 1, punto 5, de la EStG), las rentas se computarán y tributarán de modo uniforme, tanto si se hubieren obtenido en Alemania como en el extranjero.

4 Según el mismo artículo 1 de la EStG, así como el artículo 1 de la Ley del impuesto sobre sociedades (Körperschaftsteuergesetz, BGBl 1991 I, p. 637), una sociedad calificada de sociedad personal conforme a Derecho alemán no está, como tal, sujeta al impuesto. El beneficio que obtenga semejante sociedad, bien sea en Alemania o en el extranjero, se imputará a prorrata entre los socios residentes en Alemania y serán éstos quienes tributen por dicho beneficio (artículo 15, apartado 1, punto 2, primera frase, de la EStG) en virtud del principio de transparencia fiscal de las sociedades personales.

5 Dicha imputación de los beneficios de una sociedad personal a los socios de ésta opera aunque la propia sociedad esté sujeta al impuesto sobre sociedades en el extranjero, en el Estado en que tenga su domicilio social.

6 La República Federal de Alemania ha celebrado diversos convenios bilaterales para evitar la doble imposición de las rentas que los residentes en Alemania obtengan en el extranjero, entre los que figura el Convenio para evitar la doble imposición y para regular determinadas cuestiones en materia de los impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio, firmado en Bruselas el 11 de abril de 1967 entre el Reino de Bélgica y la República Federal de Alemania (BGBl 1969 II, p. 18; en lo sucesivo, «Convenio fiscal bilateral»).

7 Con arreglo al artículo 7, apartado I, del Convenio fiscal bilateral, los beneficios de una empresa alemana que ejerza su actividad a través de un establecimiento permanente sito en territorio del Reino de Bélgica, como por ejemplo una sociedad en comandita, tributarán en dicho Estado miembro en la medida en que sean imputables al establecimiento permanente. Según la resolución de remisión, en caso de que la normativa tributaria belga someta a la sociedad en comandita al impuesto sobre sociedades, el Convenio fiscal bilateral asimila los repartos de beneficios a dividendos en el sentido del artículo 10 de dicho Convenio.

8 Según el artículo 23, apartado 1, punto 1, del citado Convenio, las rentas de una persona residente en Alemania que procedan de Bélgica y que tributen en este último Estado miembro en virtud del Convenio estarán exentas de impuestos en Alemania. Es incontrovertido que los rendimientos del capital invertido en una sociedad en comandita belga están incluidos en el régimen de exención establecido en el punto 1 del citado artículo 23, apartado 1.

9 Contrariamente a lo establecido en el Convenio fiscal bilateral, la Ley de tributación de las relaciones internacionales [Gesetz über die Besteuerung bei Auslandsbeziehungen (Außensteuergesetz)], en su versión modificada por la Ley de lucha contra el fraude y de reordenación fiscal (Missbrauchsbekämpfungsgesetz- und Steuerbereinigungsgesetz), de 21 de diciembre de 1993 (BGBl 1993 I, p. 2310; en lo sucesivo, «AStG»), vigente cuando se produjeron los hechos del litigio principal, dispone en su artículo 20, apartados 2 y 3:

«2. En caso de que un establecimiento extranjero, perteneciente a un contribuyente con sujeción ilimitada en Alemania, obtuviere rendimientos derivados de inversiones de capital en el sentido del artículo 10, apartado 6, segunda frase, y esos rendimientos hubieran tributado como rendimientos intermedios si dicho establecimiento hubiera sido una sociedad extranjera, la doble imposición no se evitará mediante exención, sino mediante imputación de los impuestos recaudados en el extranjero sobre tales rendimientos.

3. En el supuesto señalado en el apartado 2, por lo que respecta al patrimonio que dé lugar a rendimientos derivados de inversiones de capital en el sentido del artículo 10, apartado 6, segunda frase, a excepción de los rendimientos derivados de inversiones de capital en el sentido del artículo 10, apartado 6, tercera frase, la doble imposición no se evitará mediante exención, sino mediante imputación de los impuestos recaudados en el extranjero sobre ese patrimonio. [...]»

10 El artículo 10, apartado 6, segunda frase, de la AStG establece:

«Se considerarán rendimientos intermedios derivados de inversiones de capital los rendimientos que la sociedad intermediaria extranjera obtenga por la tenencia, administración, valorización o revalorización de medios de pago, derechos de crédito, títulos-valor, participaciones o valores patrimoniales análogos [...]»

11 El artículo 8, apartados 1 y 3, de la AStG tiene el siguiente tenor:

«1. Una sociedad extranjera se considerará sociedad intermediaria respecto de los rendimientos sujetos a un tipo impositivo reducido [...]

[...]

3. Se considerará que el tipo impositivo es reducido, en el sentido del apartado 1, en el supuesto de que los rendimientos no tributen por el impuesto sobre los beneficios a un tipo igual o superior al 30 % ni en el Estado en que se encuentre la dirección de la empresa ni en el Estado en que la sociedad extranjera tenga su domicilio social, siempre y cuando ello no se deba a una compensación de rendimientos de distinta procedencia, o bien en el supuesto de que el impuesto en cuestión se minore, con arreglo al Derecho del Estado en cuestión, por tributos que deba soportar la sociedad que ha generado los rendimientos [...]»

Normativa belga

12 Con arreglo al Derecho belga, las empresas calificadas de «centros de coordinación» están sometidas al régimen tributario establecido por el Real Decreto nº 187 de 30 de diciembre de 1982 (*Moniteur belge* de 13 de enero de 1983). En virtud de dicho Real Decreto, la base imponible de los beneficios que obtenga un centro de coordinación en Bélgica se determinará mediante estimación, según el método denominado «cost plus».

Litigio principal y cuestiones prejudiciales

13 Columbus es una sociedad en comandita belga que, cuando se produjeron los hechos del litigio principal, tenía su domicilio social en Amberes (Bélgica). Se trata de un centro de coordinación en el sentido del Real Decreto nº 187.

14 Las participaciones sociales de Columbus pertenecen, por una parte, a ocho miembros de una familia que reside en Alemania, cada uno de los cuales tiene una participación del 10 %, y, en cuanto al 20 % restante, a una sociedad personal alemana cuyas participaciones son igualmente

propiedad de los miembros de la citada familia. En la junta general de Columbus, todos los titulares de participaciones sociales están representados por una misma persona.

15 Columbus forma parte de un grupo económico de dimensión internacional. Su objeto social consiste en coordinar las actividades de dicho grupo e incluye, en particular, la centralización de las transacciones financieras y de la contabilidad, la financiación de la liquidez de las filiales y sucursales, el tratamiento electrónico de datos, así como actividades publicitarias y de marketing.

16 La actividad económica de Columbus consiste principalmente en la gestión de inversiones de capital en el sentido del artículo 10, apartado 6, segunda frase, de la AStG. En el ejercicio 1996, dicha actividad de gestión reportó a Columbus unos beneficios por «resultados de explotación» en cuantía de 8.044.619 DEM (4.113.148 euros) y unos «rendimientos varios» por importe de 53.477 DEM (27.342 euros).

17 Respecto del ejercicio 1996, la administración tributaria belga sometió a Columbus a tributación al tipo aplicable a los centros de coordinación, resultando una cuota inferior al 30 % del beneficio efectivamente obtenido.

18 Según el Derecho alemán, Columbus es una sociedad personal.

19 Mediante liquidación de 8 de junio de 1998, girada en aplicación del Derecho tributario alemán, en particular del artículo 20, apartado 2, de la AStG, el Finanzamt eximió a los socios de tributar por los rendimientos varios de Columbus, incluyéndolos en la reserva de progresividad. En cambio, sometió a los socios a tributación respecto de los beneficios por «resultados de explotación» de Columbus, si bien el Finanzamt imputó a estos efectos el impuesto recaudado en Bélgica sobre esos mismos beneficios.

20 Asimismo, mediante liquidación de 16 de junio de 1998, girada en aplicación del artículo 20, apartado 3, de la AStG, el Finanzamt determinó el valor de referencia de los activos de Columbus a 1 de enero de 1996, con el objeto de calcular el impuesto sobre el patrimonio de los socios.

21 Columbus presentó una reclamación ante el Finanzamt contra dichas liquidaciones, a excepción de la relativa a los rendimientos varios; dado que su reclamación fue desestimada, interpuso un recurso ante el Finanzgericht Münster.

22 Ante dicho órgano judicial, Columbus alega, en particular, la incompatibilidad del artículo 20, apartados 2 y 3, de la AStG con el artículo 43 CE. Según dicha sociedad, la sustitución del método de exención, previsto en el artículo 23, apartado 1, punto 1, del Convenio fiscal bilateral, por el de imputación, previsto en el artículo 20, apartados 2 y 3, de la AStG, da lugar a que los establecimientos transfronterizos afectados resulten menos atractivos. Señala que semejante supresión de la ventaja fiscal de que disfrutaban tales establecimientos vulnera injustificadamente la libertad de establecimiento garantizada por el Tratado CE.

23 Asimismo, Columbus alega que no se ha justificado en absoluto el incumplimiento de lo dispuesto en el Convenio fiscal bilateral.

24 El Finanzgericht Münster no excluye que lo dispuesto en el artículo 20, apartados 2 y 3, de la AStG constituya un obstáculo a la libertad de establecimiento. Además, alberga dudas acerca de la compatibilidad de dicho precepto con la libre circulación de capitales. Considera que la tributación adicional que impone dicha disposición sobre los rendimientos extranjeros puede disuadir a los residentes en Alemania de invertir en un Estado miembro distinto de la República Federal de Alemania, sin que pueda justificarse tal restricción a la libre circulación de capitales.

25 Dadas las circunstancias, el Finanzgericht Münster decidió suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia la siguiente cuestión prejudicial:

«¿Incumple el artículo 52 del Tratado CE, actualmente artículo 43 CE, y los artículos 73 B a 73 D del Tratado CE, actualmente artículos 56 CE a 58 CE, lo dispuesto en el artículo 20, apartados 2 y 3, de la [AStG], según el cual, con el fin de evitar la doble imposición de los rendimientos de un contribuyente con sujeción ilimitada en Alemania derivados de inversiones de capital en sus establecimientos extranjeros, que habrían sido gravados como rendimientos intermedios si el establecimiento hubiera sido una sociedad extranjera, se establece la imputación del impuesto sobre los beneficios recaudado en el extranjero, en vez de la exención de tales rendimientos del impuesto alemán, y ello a pesar del Convenio [fiscal bilateral]?»

Cuestión prejudicial

26 Mediante su cuestión, el órgano judicial remitente interesa saber, en esencia, si los artículos 43 CE y 56 CE deben interpretarse en el sentido de que se oponen a una normativa tributaria de un Estado miembro como la controvertida en el litigio principal, en virtud de la cual los rendimientos de un residente en dicho Estado derivados de inversiones de capital en un establecimiento con domicilio social en otro Estado miembro no quedan exentos del impuesto sobre la renta en el Estado del residente, sino que se someten a tributación con imputación del impuesto recaudado en el otro Estado, a pesar de la existencia de un convenio para evitar la doble imposición firmado por ambos Estados.

27 Con carácter liminar, se ha de recordar que, según jurisprudencia reiterada, al no existir medidas de unificación o de armonización comunitaria, los Estados miembros siguen siendo competentes para establecer los criterios de tributación de las rentas y del patrimonio con el fin de suprimir, en su caso mediante acuerdo, la doble imposición (véanse, en particular, las sentencias de 21 de septiembre de 1999, *Saint-Gobain ZN*, C-307/97, Rec. p. I-6161, apartado 57; de 3 de octubre de 2006, *FKP Scorpio Konzertproduktionen*, C-290/04, Rec. p. I-9461, apartado 54, y de 12 de diciembre de 2006, *Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation*, C-374/04, Rec. p. I-11673, apartado 52).

28 Sin embargo, si bien la fiscalidad directa es competencia de los Estados miembros, éstos deben ejercer dicha competencia respetando el Derecho comunitario (véanse las sentencias de 19 de enero de 2006, *Bouanich*, C-265/04, Rec. p. I-923, apartado 28, y *Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation*, antes citada, apartado 36).

Sobre la existencia de una restricción a la libertad de establecimiento

29 Según reiterada jurisprudencia, están comprendidas dentro del ámbito de aplicación de las disposiciones del Tratado relativas a la libertad de establecimiento las disposiciones nacionales que son de aplicación a la posesión, por un nacional del Estado miembro de que se trate, de una participación tal en el capital de una sociedad establecida en otro Estado miembro que le confiere una influencia real en las decisiones de dicha sociedad y le permite determinar las actividades de ésta (véanse, en este sentido, las sentencias de 18 de julio de 2007, *Oy AA*, C-231/05, Rec. p. I-0000, apartado 20, y de 23 de octubre de 2007, *Comisión/Alemania*, C-112/05, Rec. p. I-0000, apartado 13).

30 Por lo tanto, según dicha jurisprudencia, la adquisición por una o más personas físicas residentes en un Estado miembro de la totalidad de las participaciones en una sociedad que tenga su domicilio social en otro Estado miembro, lo cual confiere a dichas personas una influencia real en las decisiones de la sociedad y les permite determinar sus actividades, está

comprendida en el ámbito de aplicación de las disposiciones del Tratado relativas libertad de establecimiento (véanse las sentencias de 13 de abril de 2000, Baars, C-251/98, Rec. p. I-2787, apartados 21 y 22, y de 5 de noviembre de 2002, Überseering, C-208/00, Rec. p. I-9919, apartado 77).

31 En el caso de autos, del apartado 14 de la presente sentencia se desprende que todas las participaciones de Columbus se encuentran, directa o indirectamente, en poder de los miembros de una misma familia. Éstos tienen los mismos intereses, adoptan las decisiones relativas a la sociedad de común acuerdo, a través de un mismo representante en la junta general de la sociedad, y determinan sus actividades.

32 De ello se desprende que las disposiciones del Tratado relativas a la libertad de establecimiento resultan aplicables a una situación como la del litigio principal.

33 El artículo 43 CE exige la supresión de las restricciones a la libertad de establecimiento. Por lo tanto, si bien las disposiciones del Tratado relativas a la libertad de establecimiento, según su tenor literal, se proponen 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, y de 12 de septiembre de 2006, Cadbury Schweppes y Cadbury Schweppes Overseas, C-196/04, Rec. p. I-7995, apartado 42).

34 Asimismo, es jurisprudencia reiterada que deben considerarse restricciones de esta índole todas las medidas que prohíban, obstaculicen o hagan menos interesante el ejercicio de dicha libertad (véanse las sentencias de 30 de noviembre de 1995, Gebhard, C-55/94, Rec. p. I-4165, apartado 37, y de 5 de octubre de 2004, CaixaBank France, C-442/02, Rec. p. I-8961, apartado 11).

35 Tal y como se ha señalado en el apartado 7 de la presente sentencia, a tenor del Convenio fiscal bilateral, los rendimientos procedentes de beneficios que obtenga una sociedad alemana a través de una sociedad en comandita belga estarán exentos para los sujetos pasivos residentes en Alemania. Sin embargo, en el supuesto de que, como sucede en el litigio principal, dicha sociedad tribute, según la normativa fiscal belga, por el impuesto sobre los beneficios obtenidos en Bélgica a un tipo inferior al 30 %, las disposiciones controvertidas de la AStG establecen que, a pesar de la existencia de dicho Convenio, tales rendimientos no estarán exentos del impuesto sobre la renta para los sujetos pasivos residentes en Alemania, sino que estarán sometidos al régimen tributario alemán y el impuesto recaudado en Bélgica se imputará a la cuota del impuesto debido en Alemania.

36 En efecto, en virtud del artículo 20, apartados 2 y 3, de la AStG, los rendimientos procedentes de una sociedad sometida en el extranjero a un tipo impositivo calificado de «reducido» según el artículo 8, apartados 1 y 3, de la AStG no pueden acogerse a la exención prevista en el Convenio fiscal bilateral, sino que están incluidos en el ámbito de aplicación del método de imputación establecido en el artículo 20, apartados 2 y 3, de la AStG.

37 Según la información facilitada por Columbus en la vista, en relación con el ejercicio 1996, la sustitución del método de exención por el de imputación aumentó en un 53 % la carga fiscal de los socios de dicha sociedad.

38 Sin embargo, debe señalarse que, aun cuando la aplicación del método de imputación establecido en el controvertido artículo 20, apartados 2 y 3, de la AStG en el ámbito de la tributación de los socios de Columbus dé lugar a que el ejercicio de las actividades de dicha

sociedad resulte más oneroso que si la tributación se hubiese efectuado según el método de exención previsto por el Convenio fiscal bilateral, tal constatación no implica necesariamente que ese precepto constituya una restricción a la libertad de establecimiento en el sentido del artículo 43 CE.

39 En efecto, habida cuenta de que la libertad de establecimiento prohíbe cualquier discriminación basada en el lugar del domicilio de las sociedades (véanse, en este sentido, las sentencias Saint-Gobain ZN, antes citada, apartado 35, y de 12 de diciembre de 2006, *Test Claimants in the FII Group Litigation*, C-446/04, Rec. p. I-11753, apartado 40), es incontrovertido que la normativa tributaria alemana litigiosa, comparable a estos efectos a la normativa tributaria belga aplicable en el asunto que dio lugar a la sentencia de 14 de noviembre de 2006, *Kerckhaert y Morres* (C-513/04, Rec. p. I-10967), apartado 17, no establece distinción alguna en cuanto a la tributación de los rendimientos procedentes de beneficios de sociedades personales establecidas en Alemania y la de los rendimientos procedentes de beneficios de sociedades personales establecidas en otro Estado miembro que someta los beneficios obtenidos por dichas sociedades en ese Estado a una tributación inferior al 30 %. Al aplicar a tales sociedades extranjeras el método de imputación, dicha normativa sólo somete, en Alemania, los beneficios obtenidos por tales sociedades al mismo tipo impositivo aplicable a los beneficios obtenidos por sociedades personales establecidas en Alemania.

40 Dado que las sociedades como Columbus no sufren ninguna desventaja fiscal con respecto a las sociedades personales establecidas en Alemania, no procede apreciar una discriminación por razón de diferencia de trato entre ambas categorías de sociedades.

41 Ciertamente, según reiterada jurisprudencia, una discriminación también puede consistir en la aplicación de la misma norma a situaciones diferentes (véanse las sentencias de 14 de febrero de 1995, *Schumacker*, C-279/93, Rec. p. I-225, apartado 30, y de 29 de abril de 1999, *Royal Bank of Scotland*, C-311/97, Rec. p. I-2651, apartado 26).

42 No obstante, conforme a la normativa tributaria del Estado de residencia, la posición de un socio que perciba beneficios no resulta necesariamente diferente por el mero hecho de que los perciba de una sociedad establecida en otro Estado miembro que, en el ejercicio de su potestad tributaria, someta dichos beneficios a una tributación inferior al 30 % de los beneficios obtenidos efectivamente (véase, en este sentido, la sentencia *Kerckhaert y Morres*, antes citada, apartado 19).

43 En circunstancias como las del caso de autos, las consecuencias desfavorables que podría entrañar la aplicación de un sistema de tributación de los beneficios como el régimen establecido por la AStG resultan del ejercicio paralelo por dos Estados miembros de su potestad tributaria (véase la sentencia *Kerckhaert y Morres*, antes citada, apartado 20).

44 Hay que señalar, a este respecto, que los convenios para evitar la doble imposición, como los previstos en el artículo 293 CE, sirven para eliminar o atenuar los efectos negativos para el funcionamiento del mercado interior que se derivan de la coexistencia de sistemas tributarios nacionales evocada en el apartado anterior (sentencia *Kerckhaert y Morres*, antes citada, apartado 21).

45 Ahora bien, el Derecho comunitario, en su estado actual y en una situación como la del litigio principal, no prescribe criterios generales para el reparto de competencias entre los Estados miembros en lo que se refiere a la eliminación de las dobles imposiciones dentro de la Comunidad Europea. Exceptuando 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), el Convenio de 23 de julio de 1990 relativo a la supresión de la doble

imposición en caso de corrección de los beneficios de empresas asociadas (DO L 225, p. 10) y la Directiva 2003/48/CE del Consejo, de 3 de junio de 2003, en materia de fiscalidad de los rendimientos del ahorro en forma de pago de intereses (DO L 157, p. 38), no se ha adoptado hasta la fecha, en el marco del Derecho comunitario, ninguna medida de unificación o de armonización tendente a eliminar las situaciones de doble imposición (véase la sentencia Kerckhaert y Morres, antes citada, apartado 22).

46 Si bien los Estados miembros, en el ámbito de sus competencias recordadas en el apartado 27 de la presente sentencia, han firmado numerosos convenios bilaterales con el fin de eliminar o atenuar tales efectos negativos, el Tribunal de Justicia no es competente, en el marco del artículo 234 CE, para resolver acerca de la eventual infracción de lo dispuesto en dichos convenios por un Estado miembro contratante.

47 Tal y como señala el Abogado General en el punto 46 de sus conclusiones, el Tribunal de Justicia no puede entrar a examinar la relación entre una medida nacional, como la controvertida en el litigio principal, y lo dispuesto en un convenio para evitar la doble imposición, como el Convenio fiscal bilateral, dado que no se trata de una cuestión de interpretación del Derecho comunitario (véase, en este sentido, la sentencia de 14 de diciembre de 2000, AMID, C-141/99, Rec. p. I-11619, apartado 18).

48 Contrariamente a lo alegado por la demandante en el procedimiento principal, de los apartados 43 y 44 de la sentencia de 26 de octubre de 1999, Eurowings Luftverkehrs (C-294/97, Rec. p. I-7447), tampoco se desprende que las libertades de circulación garantizadas por el Tratado se opongan a la aplicación de una normativa nacional como la controvertida en el litigio principal.

49 En efecto, si bien en la sentencia Eurowings Luftverkehrs, antes citada, el Tribunal de Justicia declaró que un Estado miembro no puede justificar la aplicación de un tributo a los destinatarios de servicios por el hecho de que los prestadores de servicios estuviesen sometidos a una carga fiscal menor en otro Estado miembro, el asunto que dio lugar a dicha sentencia trataba de una normativa nacional que sometía a los prestadores de servicios establecidos en el Estado miembro en cuestión a un trato fiscal menos favorable que el otorgado a los establecidos en otros Estados miembros. Sin embargo, en el caso de autos, las sociedades como Columbus y las sociedades personales establecidas en Alemania están sometidas a un trato fiscal, mediante tributación de los socios, que no incurre en semejante diferencia de trato.

50 Asimismo, Columbus alega que las disposiciones controvertidas de la AStG dan lugar a una distorsión en la elección, entre los diferentes Estados miembros, del lugar de establecimiento de las sociedades.

51 Como se ha señalado en el apartado 44 de la presente sentencia, en el estado actual de armonización del Derecho tributario comunitario, los Estados miembros disponen de cierta autonomía. De dicha competencia tributaria se desprende que la libertad de las sociedades para elegir entre los diferentes Estados miembros de establecimiento no implica en absoluto que éstos tengan obligación de adaptar su propio régimen tributario a los diferentes regímenes tributarios de los demás Estados miembros para garantizar que una sociedad que haya elegido establecerse en un determinado Estado miembro tribute, a nivel nacional, del mismo modo que una sociedad que haya optado por establecerse en otro Estado miembro.

52 Por otro lado, Columbus alega que las disposiciones controvertidas de la AStG dan lugar a una distorsión en la elección entre los distintos tipos de establecimiento. Señala que habría eludido la aplicación de dichas disposiciones si hubiese optado por ejercer sus actividades en Bélgica mediante una filial que fuera una sociedad de capital y no a través de un establecimiento

como el controvertido en el litigio principal.

53 A este respecto, ha de recordarse que la autonomía fiscal, a la que se ha hecho referencia en los apartados 44 y 51 de la presente sentencia, implica igualmente que los Estados miembros 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.

54 Habida cuenta de las anteriores consideraciones y atendiendo al principio de igualdad de trato fiscal entre las sociedades como Columbus, por un lado, y las sociedades personales establecidas en Alemania, por otro, como se recuerda en el apartado 40 de la presente sentencia, procede concluir que las disposiciones de la AStG no pueden calificarse de restricción a la libertad de establecimiento en el sentido del artículo 43 CE.

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

55 En su cuestión prejudicial, el órgano judicial remitente pregunta igualmente si el artículo 56 CE debe interpretarse en el sentido de que se opone a una normativa nacional como la controvertida en el litigio principal.

56 A este respecto, basta recordar que, como se desprende de los apartados anteriores, una normativa como la controvertida en el litigio principal no implica una discriminación contra los sujetos pasivos de un Estado miembro a quienes se imputen los beneficios obtenidos por sociedades personales establecidas en otro Estado miembro. Por consiguiente, la conclusión a la que se llega en el apartado 54 de la presente sentencia también es válida respecto de las disposiciones relativas a la libre circulación de capitales (véase, en este sentido, la sentencia *Test Claimants in the FII Group Litigation*, antes citada, apartado 60).

57 Por consiguiente, procede responder a la cuestión planteada que los artículos 43 CE y 56 CE deben interpretarse en el sentido de que no se oponen a la normativa tributaria de un Estado miembro en virtud de la cual los rendimientos de un residente en dicho Estado derivados de inversiones de capital en un establecimiento con domicilio social en otro Estado miembro no quedan exentos del impuesto sobre la renta en el Estado del residente, sino que se someten a tributación con imputación del impuesto recaudado en el otro Estado, a pesar de la existencia de un convenio para evitar la doble imposición firmado por ambos Estados.

Costas

58 Dado que el procedimiento tiene, para las partes del litigio principal, el carácter de un incidente promovido ante el órgano judicial 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:

Los artículos 43 CE y 56 CE deben interpretarse en el sentido de que no se oponen a la normativa tributaria de un Estado miembro en virtud de la cual los rendimientos de un residente en dicho Estado derivados de inversiones de capital en un establecimiento con domicilio social en otro Estado miembro no quedan exentos del impuesto sobre la renta en el Estado del residente, sino que se someten a tributación con imputación del impuesto recaudado en el otro Estado, a pesar de la existencia de un convenio para evitar la doble imposición firmado por ambos Estados.

Firmas

* Lengua de procedimiento: alemán.