
El TJUE sostiene que la exención en supuestos de reestructuraciones de grupo del impuesto alemán sobre transmisiones inmobiliarias no constituye Ayuda de Estado ilegal

Enero, 2019

En resumen

La decisión en cuestión resulta relevante en lo que respecta al análisis del requisito de selectividad para calificar una medida como Ayuda de Estado, ya que, el Tribunal de Justicia de la Unión Europea (TJUE) estaría adoptando una postura distinta de la adoptada por el Tribunal General de Unión Europea en los asuntos españoles concernientes al fondo de comercio financiero y al tax lease.

Contextualización

En diciembre de 2009, pero con efectos desde el 1 de enero de 2010, Alemania introdujo una exención en el Impuesto sobre transmisiones inmobiliarias aplicable en supuestos de reestructuraciones de grupo. Con esta exención, el legislador pretendía facilitar las reorganizaciones y reestructuraciones de los grupos de sociedades que así lo necesitaran como consecuencia de la crisis financiera.

El pasado 19 de diciembre 2018, el TJUE emitió su sentencia en el asunto A-Brauerei (C-374/17), en la que excluye la concurrencia de Ayuda de Estado ilegal en la exención anteriormente citada.

La norma alemana bajo análisis

El TJUE analiza, como consecuencia de la cuestión prejudicial elevada por el Tribunal Supremo de lo tributario alemán, la adecuación de la exención aplicable en supuestos de reestructuraciones de grupo bajo la óptica de la normativa europea referida a las Ayudas de Estado. La exención en cuestión aplica cuando se dan los siguientes requisitos:

i) una reestructuración regulada por la Ley alemana de reestructuraciones o por cualquier ley análoga en cualquier Estado miembro de la UE o del Espacio Económico Europeo (i.e. cualquier tipo de reorganización de un grupo regulada por cualquier otra ley no estaría cubierta por la exención en cuestión, como podría ser, por ejemplo, la mera venta de activos);

ii) las entidades involucradas en la reestructuración tienen que forman parte del mismo grupo (i.e. debe existir una entidad matriz común, con una participación, directa o indirecta, de al menos el 95% de las acciones en todas las sociedades involucradas; la propia entidad matriz puede formar parte de la propia reestructuración); y

iii) la participación(s) de al menos el 95% debe existir durante los cinco años previos y posteriores a la reestructuración.

Fallo del TJUE

Cuando el TJUE analiza el requisito de selectividad, como uno de los requisitos clave para determinar la concurrencia de Ayuda de Estado ilegal, el Tribunal entiende que el sistema de referencia en el supuesto analizado son todas las transferencias de bienes inmuebles que supongan un cambio en la titularidad legal del inmueble.

El TJUE concluye que la exención en cuestión se constituye como una derogación del sistema de referencia al dejar exento del impuesto las reestructuraciones de grupo, pese a que otra sociedad adquiriera la propiedad del bien inmueble, o conjunto de éstos.

En este sentido, el TJUE entiende que las sociedades involucradas en una reestructuración de grupo que lleven a cabo la transferencia de la propiedad de bienes inmuebles, estén o no cubiertas por la exención del impuesto, se encuentran en una situación comparable bajo el objetivo del marco de referencia. Es por ello por lo que se entiende que la exención podría calificar, al menos a priori, como selectiva. Sin embargo, el TJUE consideró que la derogación del sistema de referencia puede justificarse por la naturaleza del Sistema fiscal alemán y por el objetivo de la medida en cuestión de evitar la doble imposición.

El TJUE concluye que, en un supuesto de fusión por absorción, la sociedad matriz ya habría pagado el impuesto sobre transmisiones inmobiliarias cuando integró a la entidad subsidiaria, propietaria del inmueble, en el grupo empresarial en cuestión, ya que la entidad matriz tendría más del 95% de las acciones o participaciones en aquella subsidiaria.

Conclusión e implicación práctica

Queda claro que, la exención sobre el Impuesto alemán sobre transmisiones de bienes inmuebles no constituye Ayuda de Estado ilegal. Aquellos grupos multinacionales españoles con presencia en Alemania y que hubieran efectuado operaciones de reestructuración en el pasado podrán continuar beneficiándose de la exención en cuestión, siempre y cuando los requisitos de ésta se hubieran cumplido. Al igual que grupos españoles planteándose este tipo de transacciones en Alemania, podrán continuar beneficiándose de la exención referida.

Resulta importante señalar que el TJUE no parece seguir por completo la definición del elemento o requisito de selectividad dado por el Tribunal General de la Unión Europea en los asuntos *Deutsche Telekom* (T-207/10), *Banco Santander* (T-227/10), *Sigma Alimentos Exterior* (T-239/11), *Axa Mediterranean* (T-405/11), *Prosegur Compañía de Seguridad* (T-406/11), *World Duty Free Group* (T-219/10) y *Banco Santander* (T-399/11), lo que contribuye, sin lugar a dudas, a mantener e incrementar los niveles de incerteza e inseguridad al respecto.

En este sentido, llama la atención que, en el caso que analizamos, el TJUE considere que, en la medida en la que cualquier contribuyente pueda acceder a la medida en cuestión, cumpliendo los requisitos que la normativa doméstica exija para su aplicación, no hace que ésta se constituya como selectiva. En cambio, en los asuntos del Tribunal General referidos en el párrafo anterior, este Tribunal llegó a entender que la medida en cuestión calificaría

como selectiva incluso si cualquier contribuyente pudiera optar libremente por realizar la operación cubierta por aquella medida, haciendo depender, por tanto, la selectividad en la distinción entre los contribuyentes que optan por realizar la operación o transacción cubierta por la medida y aquellos otros que no optan.

Es cierto, que lo que puede justificar esa distinción es la finalidad de la medida fiscal bajo escrutinio, i.e. el Tribunal General no admitió la neutralidad fiscal como justificación del fondo de comercio financiero, mientras que en el caso alemán el TJUE sí que admite que la medida se puede justificar en el Sistema tributario alemán y en el fin de evitar la doble imposición.

¿Hablamos?

Roberta Poza Cid

Socio del Departamento de Fiscalidad Internacional en PwC Tax&Legal Services

+34 915 684 365

roberta.poza.cid@pwc.com

Enrique Sánchez de Castro Martín-Luengo

Abogado del Departamento de Fiscalidad Internacional en PwC Tax&Legal Services

+34 915 684 400

enrique.sanchez.de_castro@pwc.com