

## SENTENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Primera) de 25 de enero de 2007

■ **Asunto:** C-329/05, Meindl

■ **Partes:** Finanzamt Dinslaken y Gerold Meindl (interviene Christine Meindl-Berger)

■ **Síntesis:** Libertad de establecimiento – Artículo 52 del Tratado CE (actualmente artículo 43 CE, tras su modificación) – Trabajador por cuenta propia – Impuesto sobre la renta – Cónyuges que no viven permanentemente separados – Denegación del régimen de tributación conjunta – Residencia separada de los cónyuges – Prestaciones compensatorias por pérdida de salario a favor del cónyuge no residente – Rentas no sujetas al impuesto en el Estado miembro de residencia del cónyuge

### I. Antecedentes y cuestiones planteadas.

El Sr Meindl es un nacional austriaco que reside en Dinslaken (Alemania). Su esposa es nacional austriaca y reside en Innsbruck (Austria). En 1997 (en lo sucesivo, «año controvertido»), el Sr. Meindl percibió en Alemania unos ingresos procedentes de actividades de carácter liberal y artesanal por un total de 138.422 DEM. Durante ese mismo año su esposa dio a luz a una hija. El Estado austriaco le abonó entonces una prestación por parto, una asignación especial de maternidad y subsidios familiares. Según el Derecho austriaco, durante dicho período la Sra. MeindlBerger no percibió ninguna renta sujeta a impuesto.

El Sr. Meindl solicita la aplicación del régimen relativo a la tributación conjunta en alemana, a efectos de beneficiarse del régimen del splitting. Sin embargo, el Finanzamt deniega la solicitud por la falta de concurrencia de dos requisitos legales:

- la parte de las rentas familiares de los cónyuges Meindl percibidas en Alemania es inferior al 90%
- se alcanza el límite de 24.000 DEM de las rentas percibidas en el extranjero (marcos alemanes) puesto que la sra. Meindl percibe del Estado austriaco prestaciones compensatorias por pérdida del salario (prestación por parto y asignación especial de maternidad), por importe.

A pesar de que con carácter general la ley tributaria alemana exige que la tributación conjunta está disponible cuando ambos cónyuges sean contribuyentes por el impuesto sobre la renta de las personas físicas (sean residentes habituales), en virtud del artículo 1a, apartado 1, punto 2, de la EStG 1997, puede concederse el régimen de tributación conjunta,

en determinadas circunstancias, teniendo en cuenta las rentas del cónyuge que no viva permanentemente separado, residente en el extranjero. Aunque no estén sujetas al impuesto sobre la renta alemán, de conformidad con dicha disposición, se utilizan tales rentas como elemento de cálculo en virtud del artículo 26b. Más concretamente, se tienen en cuenta para calcular el tipo aplicable a los ingresos del cónyuge sujeto pasivo del impuesto sobre la renta alemán a efectos de la aplicación del régimen denominado «de fraccionamiento» («splitting»).

5 Para tributar conjuntamente es necesario, por una parte, que el cónyuge, que sea sujeto pasivo por obligación personal, sea nacional de un Estado miembro de la Unión Europea o del Espacio Económico Europeo (EEE) y que el otro cónyuge tenga su domicilio o su residencia habitual fuera de Alemania, pero en un país de la Unión o del EEE.

Por otra parte, la tributación conjunta sólo es posible cuando las rentas de ambos esposos para el año natural estén sujetas al impuesto sobre la renta alemán al menos en un 90 % o cuando las rentas no sujetas a dicho impuesto no superen la cantidad de 24.000 DEM. El Finanzamt considera irrelevante el hecho de que dichas prestaciones obtenidas por la esposa no estuvieran sujetas al impuesto en virtud del Derecho austriaco, debiéndose tomar en consideración para examinar la solicitud de tributación conjunta.

Interpuesto recurso contra el Finanzamt, el Finangericht acoge el recurso del Sr. Meindl, por lo que la administración tributaria alemana interpone recurso de casación ante el Bundesfinanzhof por las razones anteriormente expuestas, considerándose que el concepto de rendimientos debe determinarse exclusivamente según el derecho fiscal alemán y no según el derecho fiscal del Estado de procedencia de las rentas. El Bundesfinanzhof suspende el recurso y plantea la siguiente cuestión prejudicial:

«¿Constituye una vulneración del [artículo 52 del Tratado] que se deniegue a un contribuyente residente el régimen de tributación conjunta con su cónyuge, residente en Austria y del que no está separado, por el hecho de que este cónyuge haya obtenido más del 10 % de los ingresos de la unidad familiar y más de 24.000 DEM y que tales ingresos están exentos del impuesto con arreglo al Derecho austriaco?»

## 2. Comentario.

La sentencia aborda con nuevos perfiles la acción iniciada con la sentencia *Schumacker* de 14 de febrero de 1995, en torno a la aplicación de las *ventajas fiscales personales y familiares* a aquellas personas físicas que ejercen alguna de las libertades fundamentales, desplazándose de un Estado miembro a otro. En el presente caso, la libertad en juego es la libertad de establecimiento al desempeñar una profesión liberal la persona desplazada.

El caso es, sin embargo, distinto del supuesto planteado en la sentencia *Gschwind*, en la que se declaró que la concesión de una ventaja fiscal a las parejas no residentes si al menos el 90% de sus ingresos mundiales está sujeto a tributación en el Estado miembro en el que

se trabaja, o en caso de no alcanzar dicho porcentaje, que sus rentas de fuente extranjera exentas de gravamen en este Estado miembro no superen un determinado límite era compatible con el Tratado cuando se preserva la posibilidad de tener en cuenta su situación personal y familiar en el Estado de residencia.

El Tribunal de Justicia no entra a valorar si el requisito de la obtención del 90% del total de las rentas familiares en Alemania para poder acceder a las ventajas personales y familiares (del *splitting*) vulnera o supone una limitación al ejercicio de las libertades fundamentales. Por el contrario, y se desconoce si para tener que evitar pronunciarse sobre este recurrente tema de la fijación del límite de la comparabilidad entre residentes y no residentes, el Tribunal considera que a pesar de no obtener más del 90% de las rentas familiares en Alemania la situación es comparable con la de las unidades familiares cuyos miembros obtienen todas sus rentas en Alemania.

Para ello acude a considerar que la comparabilidad reside en el hecho de que el Sr Meindl es contribuyente residente en el Estado en cuyo territorio obtiene la totalidad de los *ingresos imponibles* de la unidad familiar. Además establece la comparación con aquellos sujetos cuyos cónyuges residan en el mismo Estado y obtengan en el mismo únicamente *rentas que no estén sujetas al impuesto* (p. 24 y 25). Siendo estas situaciones comparables y recibiendo un trato distinto por parte de Alemania (Estado de residencia del sujeto que obtiene la totalidad de los ingresos imponibles) Alemania instrumenta una discriminación prohibida por el artículo 52 del TCE (p. 30), al considerar al sr. Meindl como soltero y denegándole las ventajas fiscales personales y familiares previstas para los contribuyentes comparables.

Sin embargo, la apreciación de que las rentas sometidas a gravamen en el Estado de la residencia superan el 90% de los ingresos familiares se basa en el hecho de que las rentas obtenidas por el cónyuge no están sujetas *en el Estado de su residencia*, conforme a su normativa. El TJCE no entra a valorar si las rentas obtenidas por el cónyuge no residente debieran estar sometidas a gravamen en el Estado que debe aplicar las ventajas familiares ni si las rentas similares obtenidas por personas residentes habrían estado no sujetas en situaciones similares o comparables con las de la Sra. Meindl. Porque de estar sujetas, la comparación sería perfectamente legítima y el Sr. Meindl no obtendría más del 90% de las rentas imponibles familiares en Alemania y en consecuencia no debería poder beneficiarse de las ventajas familiares, salvo que el TJCE entrara a considerar que el requisito del 90% -o incluso el meramente cuantitativo de 24.000 DEM- vulnera la libre circulación de trabajadores y la libertad de establecimiento.

Por el contrario, el TJCE parece más interesado en garantizar la aplicabilidad de las ventajas personales y familiares a las personas que, al desplazarse como consecuencia del ejercicio de alguna de las libertades fundamentales, quedan imposibilitadas de aplicar dicho tratamiento *personal y familiar* de la imposición sobre la renta tanto en el Estado de origen como en el Estado de destino, actúen como Estado de la fuente o Estado de la residencia. Este parece ser el principio rector que cabe extraer de las sentencias dictadas en este campo, optando por esta visión *facilitadora del acceso a las ventajas fiscales y personales y familiares* antes que al señalamiento de unos requisitos normativos

fijos y rígidos de compatibilidad con el ordenamiento comunitario que casarían mal con la necesaria flexibilidad interpretativa de las libertades y principios comunitarios y con el respeto al ejercicio del poder tributario en materia de imposición directa por parte de los Estados miembros.

### **3. Fallo.**

El artículo 52 del Tratado CE (actualmente artículo 43 CE, tras su modificación) se opone a que el Estado miembro en el que reside un contribuyente le deniegue el régimen de tributación conjunta con su cónyuge, del que no está separado y que reside en otro Estado miembro, por el hecho de que este cónyuge haya obtenido en ese otro Estado miembro más del 10 % de los ingresos de la unidad familiar y más de 24.000 DEM, cuando los ingresos obtenidos por dicho cónyuge en ese otro Estado miembro están en él exentos del impuesto sobre la renta.

... ○ ...