

Sujeción al IVA de las imputaciones de gastos entre la casa central y su sucursal en España, efecto de las Sentencias del TJUE en asuntos FCE Bank y Skandia América.

Comentario a la Resolución del TEAC de 23 de enero de 2020

Documentos-Grupo de Expertos, Sección Impuestos Indirectos, 29 de Junio de 2020, AEDAF

Resumen

En este documento, Maite Vilardebó Abella, miembro de la Sección de Impuestos Indirectos, comenta la resolución del TEAC de 23 de enero de 2020 que resulta de gran importancia por cuanto en ella se revela la interpretación del Tribunal de las sentencias del Tribunal Superior de Justicia de la UE (TJUE) evacuadas en los asuntos C-210/04 FCE Bank y C13/14 Skandia America Corp y sus efectos en la normativa española del IVA.

Sujeción al IVA de las imputaciones de gastos entre la casa central y su sucursal en España, efecto de las sentencias del TJUE en asuntos FCE Bank y Skandia América, efecto de las sentencias del TJUE en asuntos FCE Bank y Skandia América

Maite Vilardebó Abella

Miembro del Grupo de Expertos en Impuestos Indirectos

1. Supuesto de hecho y cuestión prejudicial

El supuesto de hecho se sitúa en una inspección de la AEAT a la sucursal en España de una entidad aseguradora domiciliada en Irlanda. La sucursal es entidad dominante de un grupo de IVA (REGE). Esta sucursal ha recibido durante los años objeto de inspección servicios de su casa central en Irlanda que fueron considerados no sujetos a IVA en España por aplicación de la doctrina emanada por el TJUE en el asunto FCE Bank.

Como es sabido, el TJUE en su sentencia FCE Bank asentó el criterio de que los servicios prestados entre una casa central y sus establecimientos permanentes no debían ser considerados como pertinentes a efectos del IVA por cuanto tenían lugar dentro de una misma entidad legal (único sujeto pasivo), siempre que el establecimiento permanente no tuviera independencia económica respecto de su casa central. Por tanto, estos servicios debían considerarse como no sujetos. Así lo consideró la sucursal objeto de inspección.

La sucursal española de la entidad aseguradora operaba anteriormente en el territorio mediante una filial que, por motivos fundamentalmente regulatorios, fue convertida en sucursal sin que aparentemente se modificara su estructura de medios materiales y humanos en España. Además, también con anterioridad a su «sucursalización», recibía los mismos servicios directamente desde la entidad dominante del grupo domiciliada en Suiza, sin intervención de la casa central irlandesa. Estos servicios eran considerados sujetos a IVA en España y en consecuencia se auto-repercutía el impuesto. Ello le suponía un coste fiscal por IVA considerable debido al bajo porcentaje de prorrata de IVA deducible de la sucursal.

Con esta modificación en la operativa, desaparecía el coste por IVA de la sucursal al considerarse los servicios como no sujetos a IVA en aplicación del criterio asentado en la sentencia FCE Bank. Ello fue rechazado por la inspección y las actas resultantes recurridas por la sucursal ante el TEAC.

2. Resolución del Tribunal

El TEAC confirma el criterio de la inspección estableciendo que:

- No puede ser de aplicación la doctrina del TJUE en el asunto FCE Bank por cuanto la sucursal no es económicamente independiente de su casa central, a la vista de los riesgos operativos y de negocio que soporta aquélla. Por tanto, la sucursal ha de considerarse sujeto pasivo independiente de su casa central que, en consecuencia, debe auto-repercutirse el correspondiente IVA por los gastos imputados, en aplicación del artículo 69 de la Ley de IVA.
- Además, aunque no hubiera sido necesario entrar en ello, por primera vez el TEAC confirma que, de haber sido dependiente económicamente la sucursal de su casa central y, por tanto, de haber sido en principio aplicable el criterio de FCE Bank, se debería igualmente exceptuar el mismo en aplicación de la sentencia del TJUE asunto Skandia, por cuanto la sucursal formaba parte (como cabecera) de un grupo de IVA en España y eso la convertía en sujeto pasivo independiente en todo caso de su casa central.
- Aunque el TEAC no entra en ello, la inspección además consideró que el servicio se seguía prestando directamente desde la entidad suiza a la sucursal española de la entidad irlandesa del grupo, sin intervención alguna de ésta.

3. Comentario

Esta resolución es de gran importancia porque por un lado aclara en qué circunstancias el TEAC considera que un establecimiento permanente debe ser considerado como independiente económicamente de su casa central, a los efectos de la aplicación de la jurisprudencia comunitaria mencionada (asunto FCE Bank). Así, detalla las situaciones concretas relevantes para el Tribunal a tal efecto, relacionadas con el negocio y fundamentadas en el mantenimiento por parte de la sucursal de un similar nivel de autonomía económica, asunción de riesgos, capacidad de dirección y decisión, y de recursos materiales y humanos respecto de la anterior filial. No obstante, hace una interpretación a mi modo de ver demasiado amplia de las situaciones que conllevan independencia económica en los establecimientos permanentes, que puede hacer inaplicable la sentencia FCE Bank.

Pero lo que más interesa de esta resolución es que por vez primera el TEAC se posiciona acerca de la incidencia de la sentencia del TJUE en el asunto Skandia America, famosa por su gran repercusión especialmente entre los grupos de entidades financieras y aseguradoras de la UE. En esta sentencia el Tribunal estableció que a los servicios prestados por una casa central a su sucursal en otro país de la UE no les podía aplicar el criterio de no sujeción establecido en la sentencia del asunto FCE Bank al «romperse» la unidad legal casa central-establecimiento permanente (sujeto pasivo único), por formar parte la sucursal de un grupo de IVA en el EM de establecimiento y, por tanto, de un sujeto pasivo distinto.

Y ello es así porque, y ahí está la gran novedad, entiende el TEAC que si bien el régimen de grupos de IVA español (REGE) difiere en la forma de lo preceptuado en el artículo 11 de la Directiva de IVA al respecto (el grupo se considera un sujeto pasivo único), al configurarse como un grupo formado por sujetos pasivos autónomos (la entidad dominante y las entidades dependientes no pierden tan condición), no lo hace en el fondo y, por tanto, le debe ser aplicable asimismo la conclusión del TJUE. Es decir, considera el TEAC que aun siendo nuestro REGE una unidad de sujetos pasivos independientes se consigue la misma finalidad fiscal que en los grupos de IVA digamos «clásicos» (o yo diría alineados con la Directiva de IVA), lo que le hace acreedor del criterio jurisprudencial asentado en la sentencia Skandia.

Tampoco comparto esta conclusión por cuanto el régimen de grupos de IVA español se aparta significativamente del concepto de grupo como sujeto pasivo único que regula la Directiva y que han

implementado nuestros socios europeos y, en consecuencia, no debería verse afectado por la sentencia Skandia. Aviso a navegantes de que este criterio del TEAC conllevará importantes consecuencias y previsible aumento de litigación especialmente en el sector financiero y asegurador.