

Asunto C-607/20

Petición de decisión prejudicial

Fecha de presentación:

17 de noviembre de 2020

Órgano jurisdiccional remitente:

First-tier Tribunal (Tax Chamber) [Tribunal de Primera Instancia de lo Contencioso-Administrativo (Sala de asuntos tributarios), Reino Unido]

Fecha de la resolución de remisión:

11 de noviembre de 2020

Parte demandante:

GE Aircraft Engine Services Ltd

Parte demandada:

Commissioners for Her Majesty's Revenue & Customs
(Administración tributaria y aduanera del Reino Unido)

[*omissis*]

EN EL FIRST-TIER TRIBUNAL

**(TAX CHAMBER) [TRIBUNAL DE PRIMERA INSTANCIA DE LO
CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO (SALA DE ASUNTOS
TRIBUTARIOS), REINO UNIDO]**

ENTRE:

GE AIRCRAFT ENGINE SERVICES LIMITED

Parte demandante

- y -

THE COMMISSIONERS FOR

**HER MAJESTY'S REVENUE AND CUSTOMS (ADMINISTRACIÓN
TRIBUTARIA Y ADUANERA DEL REINO UNIDO)**

Parte demandada

RESOLUCIÓN

VISTAS las observaciones escritas [*omissis*] de las partes;

OÍDOS los abogados de las partes;

EL TRIBUNAL:

REALIZA las apreciaciones de hecho que figuran en el anexo C; y

DECIDE:

1. Plantear al Tribunal de Justicia de la Unión Europea, con arreglo al artículo 267 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea, las cuestiones prejudiciales que se recogen en la resolución de remisión, que se adjunta en el anexo A.
2. Remitir la presente resolución y los anexos A, B y C sin demora al Tribunal de Justicia, sin esperar a que venza el plazo de recurso.
3. Suspender el procedimiento hasta que el Tribunal de Justicia se pronuncie sobre las cuestiones prejudiciales que figuran en el anexo A o hasta nueva orden.

A 11 de noviembre de 2020

ANEXO A

**PETICIÓN DE DECISIÓN PREJUDICIAL AL TRIBUNAL DE JUSTICIA
DE LA UNIÓN EUROPEA**

Introducción

- 1 Mediante la presente petición de decisión prejudicial, el First-tier Tribunal (Tax Chamber) [Tribunal de Primera Instancia de lo Contencioso-Administrativo (Sala de asuntos tributarios), Reino Unido] solicita al Tribunal de Justicia de la Unión Europea que aclare el alcance de la disposición prevista en el artículo 26, apartado 1, letra b), de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido (DO 2006, L 347, p. 1; en lo sucesivo, «Directiva [*omissis*] del IVA»).

Partes

- 2 La Administración tributaria y aduanera (en lo sucesivo, «HMRC») tiene encomendada la recaudación y gestión del impuesto sobre el valor añadido en el Reino Unido.
- 3 GE Aircraft Engine Services Limited (en lo sucesivo, «GEAES») desarrolla en el Reino Unido su actividad como proveedor de motores de aviones. GEAES es miembro del grupo de empresas de General Electric (en lo sucesivo, «GE»). La HMRC ha practicado la liquidación del impuesto sobre el valor añadido de otros 19 miembros del grupo GE que se encuentran en circunstancias similares a las de GEAES, y el presente recurso se ha designado como el asunto principal de los 20 recursos.

Breve exposición del objeto del litigio

- 4 El litigio versa sobre la liquidación del impuesto repercutido no declarado en relación con un programa de gratificación de GEAES destinado a sus empleados, denominado «Above & Beyond», que conlleva la emisión de vales de compra para los empleados, que se pueden canjear por bienes o servicios en conocidos comercios minoristas.

Marco jurídico

Derecho de la Unión

- 5 El artículo 26 de la Directiva [omissis] del IVA (que figura en el título IV, rubricado «Hecho imponible», capítulo 3, titulado «Prestaciones de servicios») dispone:
 - «1. Se asimilarán a las prestaciones de servicios a título oneroso las operaciones siguientes:
 - a) el uso de bienes afectados a una empresa para las necesidades privadas del sujeto pasivo o para las de su personal, o, más generalmente, para fines ajenos a la empresa, cuando tales bienes hubieran originado el derecho a la deducción total o parcial del IVA;
 - b) la prestación de servicios a título gratuito efectuada por el sujeto pasivo para sus necesidades privadas o para las de su personal o, más generalmente, para fines ajenos a su empresa.
 2. Los Estados miembros podrán proceder en contra de lo dispuesto en el apartado 1 a condición de que ello no sea causa de distorsión de la competencia.»

Normativa nacional

- 6 Las disposiciones que contiene el artículo 26 de la Directiva [omissis] del IVA fueron transpuestas en el Derecho del Reino Unido mediante el artículo 3 del Value Added Tax (Supply of Services) Order 1992 (SI 1993/1507; Decreto de 1992 relativo al impuesto sobre el valor añadido de la prestación de servicios), que establece lo siguiente:

«Sin perjuicio de lo dispuesto en los artículos 6, 6A y 7, cuando un empresario haga uso de los servicios que le hayan sido prestados para sus necesidades privadas o los utilice, o ponga su uso a disposición de un tercero, para fines ajenos a su empresa, se considerará, a efectos de la aplicación de la Ley, que la prestación de dichos servicios se efectúa en el curso o desarrollo de su actividad económica.»

Breve exposición de los hechos pertinentes

- 7 A efectos de la presente petición de decisión prejudicial, los hechos pertinentes, que se exponen más ampliamente en los apartados [4] a [12] del anexo B relativo a las cuestiones litigiosas y los hechos no rebatidos, así como las apreciaciones de hecho adicionales, que figuran en el anexo C, pueden resumirse de la siguiente manera.
- 8 En todos los períodos examinados, GEAES (al igual que otras sociedades del grupo GE) gestionaba un programa de reconocimiento a los empleados, denominado «Above & Beyond». En el ámbito de dicho programa y de conformidad con sus requisitos, los empleados de GEAES (con independencia de su grupo profesional) podían proponer a un compañero cuya manera de actuar fuera, a su juicio, merecedora de un reconocimiento especial. El programa «Above & Beyond» estaba concebido y aplicado con objeto de favorecer y recompensar la excelencia en el trabajo y los mejores comportamientos por parte de los empleados de GEAES.
- 9 El programa establecía diferentes niveles de gratificación. El empleado que presentara una propuesta debía elegir el nivel adecuado y facilitar información sobre los motivos por los que el propuesto merecía la gratificación. La propuesta se sometía al examen y la aprobación del superior jerárquico del candidato propuesto. El Departamento de Recursos Humanos de GE examinaba una muestra de las gratificaciones para comprobar que cumplían los requisitos del programa y recompensaban a los empleados de manera equitativa.
- 10 El nivel superior de gratificación del candidato consistía en un pago en efectivo y el nivel inferior en una recompensa no económica en forma de certificado. El presente recurso se refiere únicamente al nivel intermedio de gratificación, que conlleva la entrega de un vale de compra al candidato.

- 11 El programa «Above & Beyond» se utilizaba también para recompensar a un empleado por cumplir años de servicio y en otras circunstancias.
- 12 Si se aprobaba una gratificación, se informaba de ello al candidato propuesto. En el caso de las gratificaciones consistentes en la entrega de un vale de compra, el candidato recibía un enlace a un sitio de Internet gestionado por Globoforce Limited (en lo sucesivo, «Globoforce»). Aun cuando Globoforce no tiene ningún vínculo con GE, el sitio de Internet está «identificado» con las marcas de GE.
- 13 El empleado podía elegir un vale de compra en el sitio de Internet entre una lista de comercios minoristas, pero solo podía canjearlo en el comercio minorista elegido. El empleado recibía la confirmación del vale por correo electrónico. Aun cuando Globoforce administra la entrega de los vales, no los emite.
- 14 A continuación, se resumen los pasos que tenían lugar en la entrega de vales a los empleados:
 - 1) Globoforce adquiría directamente los vales de los comercios minoristas correspondientes y los vendía a GE en los Estados Unidos (en lo sucesivo, «GE USA»).
 - 2) GE USA los vendía posteriormente a otra empresa de GE con domicilio social en los Estados Unidos (en lo sucesivo, «GE HQ»).
 - 3) GE HQ se encargaba del suministro transfronterizo de esos vales a empresas de GE en el Reino Unido.
 - 4) Cada empresa de GE, como GEAES, en su condición de empresario, entregaba el vale al empleado propuesto en el ámbito del programa «Above & Beyond».
 - 5) GEAES (al igual las demás empresas de GE en el Reino Unido) contabilizaba el IVA correspondiente al suministro de los vales por parte de GE HQ conforme al procedimiento de inversión del sujeto pasivo, así como la devolución del impuesto soportado.
- 15 Cuando el empleado utilizaba el vale para adquirir bienes o servicios, el comercio minorista contabilizaba el impuesto repercutido por el valor del vale.
- 16 La HMRC sostiene que GEAES también debería haber contabilizado el impuesto repercutido por el valor del vale.
- 17 El First-tier Tribunal ha decidido suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia las cuestiones prejudiciales relativas al significado y el efecto del artículo 26, apartado 1, letra b), de la Directiva [omissis] del IVA y a la interpretación del concepto «para sus necesidades privadas o para las de su personal o, más generalmente, para fines ajenos a su empresa». El First-tier

Tribunal considera que la interpretación adecuada de estas disposiciones no puede calificarse de *acte clair*.

Justificación de la remisión

- 18 La cuestión que se plantea en el presente recurso es si se cumplen los tres requisitos para que una prestación se asimile a las prestaciones de servicios a título oneroso en el sentido del artículo 26, apartado 1, letra b), de la Directiva [OMISSIS] del IVA y, por lo tanto, para que GEAES esté sujeta al impuesto repercutido correspondiente.
- 19 Los tres requisitos son:
- a) Que exista una prestación de servicios;
 - b) Que estos servicios se presten a título gratuito; y
 - c) Que la prestación de dichos servicios se efectúe para las necesidades privadas del sujeto pasivo o para las de su personal o, más generalmente, para fines ajenos a su empresa.
- 20 Es pacífico entre las partes (y el tribunal remitente está de acuerdo con ellas) que se cumplen los requisitos a) y b), por lo que únicamente el requisito c) es objeto de controversia en el presente recurso. GEAES afirma que solo se entregan vales para fines de su empresa, de modo que el artículo 26, apartado 1, letra b), no es aplicable. La HMRC defiende el punto de vista contrario.
- 21 El First-tier Tribunal considera que, en las circunstancias del presente recurso, existen serias dudas sobre la correcta interpretación y aplicación del concepto «para sus necesidades privadas o para las de su personal o, más generalmente, para fines ajenos a su empresa», en el sentido del artículo 26, apartado 1, letra b), de la Directiva [omissis] del IVA.
- 22 Las partes distinguen entre los fines perseguidos por el empresario mediante la entrega de vales a los empleados y el uso que estos hacen de ellos. Esta discrepancia en los planteamientos interpretativos del artículo 26, apartado 1, letra b), no parece haberse resuelto en las sentencias del Tribunal de Justicia, Julius Fillibeck Sohne GmbH&Co. KG/Finanzamt Neustadt (C-258/95, [omissis] en lo sucesivo, «sentencia Fillibeck»), Danfoss A/S y otros/Skatteministeriet (C-371/07, [omissis] en lo sucesivo, «sentencia Danfoss»), y Astra Zeneca UK Ltd/HMRC (C-40/09, [omissis] en lo sucesivo, «sentencia Astra Zeneca»), en unas circunstancias como las del presente recurso.

Breve exposición de las alegaciones de las partes

Alegaciones formuladas por GEAES

- 23 GEAES afirma que la prestación no debe gravarse a un tipo ordinario en virtud de la aplicación del artículo 26, apartado 1, letra b). Por el contrario, el programa «Above & Beyond» es un gasto general relacionado con la actividad económica de GEAES en el Reino Unido, y cualquier posible ventaja en favor del personal es secundaria.
- 24 GEAES distingue entre los *finés* que persigue GEAES mediante la entrega de vales a sus empleados y el uso que estos hagan de ellos (para necesidades privadas). Habida cuenta de que GEAES entrega vales a sus empleados con fines empresariales, sostiene que dicha entrega no está comprendida en el ámbito de aplicación del artículo 26, apartado 1, letra b), y que no existe una prestación de servicios gravada.
- 25 GEAES alega que este planteamiento interpretativo del artículo 26 es conforme con las sentencias Danfoss y Fillibeck del Tribunal de Justicia, ya que el principal objetivo perseguido por el contribuyente (mediante la entrega de vales para comprar sándwiches o mediante el transporte gratuito) era garantizar el buen funcionamiento de su empresa. Cualquier uso de la entrega o prestación para necesidades privadas era secundario. GEAES sostiene que las mismas alegaciones son válidas en el presente recurso. GEAES considera que las circunstancias en el asunto Astra Zeneca eran diferentes, ya que, en dicho asunto, los empleados tenían la opción de renunciar (o no) a parte de su salario a cambio de vales, mientras que, por lo que respecta al nivel intermedio de gratificación previsto en el programa «Above & Beyond», el empleado no podía elegir entre recibir dinero en efectivo o vales, ya que solo se ponían a su disposición estos últimos.

Alegaciones formuladas por la Administración tributaria y aduanera

- 26 La HMRC afirma que el artículo 26, apartado 1, letra b), es aplicable, habida cuenta de que se entregan vales al personal para sus necesidades privadas —se entregan para su consumo personal fuera del centro de trabajo de [omissis] GEAES—. En consecuencia, la entrega de vales al personal cumple todos los requisitos para la aplicación del artículo 26, apartado 1, letra b), por lo que debe liquidarse el impuesto repercutido sobre esta entrega. La HMRC sostiene que carece de relevancia que la entrega de vales por parte de GEAES a sus empleados pueda tener, en cierta medida, fines empresariales. Es decir, la HMRC afirma que, dado que se cumplen los requisitos del artículo 26, apartado 1, letra b), en lo que respecta a la prestación para las necesidades privadas del personal, no procede examinar si los vales se entregan con fines empresariales.
- 27 La HMRC sostiene que lo dispuesto en el artículo 26 debe interpretarse de manera objetiva y que, por lo tanto, carece de relevancia cuál es el fin de la entrega de los vales, según GEAES.

Cuestiones prejudiciales

28 A la luz del artículo 26, apartado 1, letra b), de la Directiva 2006/112/CE del Consejo (en lo sucesivo, «Directiva [omissis] del IVA»), el First-tier Tribunal (Tax Chamber) plantea al Tribunal de Justicia de la Unión Europea las siguientes cuestiones prejudiciales:

«1) ¿Es la emisión de vales de comercios minoristas por parte de un sujeto pasivo para entregarlos a sus empleados en el ámbito de un programa de reconocimiento de su eficiencia una prestación “para sus necesidades privadas o para las de su personal o, más generalmente, para fines ajenos a su empresa” en el sentido del artículo 26, apartado 1, letra b), de la Directiva 2006/112?»

2) ¿Tiene alguna relevancia para la respuesta a la primera cuestión el hecho de que, mediante la emisión de vales de compra para los empleados, el sujeto pasivo persiga fines empresariales?»

3) ¿Tiene alguna relevancia para la respuesta a la primera cuestión el hecho de que los empleados utilicen los vales de compra emitidos para sus necesidades personales y que puedan utilizarlos para fines privados?»»