

Asunto C-737/19**Petición de decisión prejudicial:****Fecha de presentación:**

7 de octubre de 2019

Órgano jurisdiccional remitente:

Tribunal administratif de Montreuil (Tribunal de lo Contencioso-Administrativo de Montreuil, Francia)

Fecha de la resolución de remisión:

27 de septiembre de 2019

Parte demandante:

Bank of China Limited

Parte demandada:

Ministre de l'Action et des Comptes publics (Ministro de Actuación y Contabilidad Pública)

[*omissis*]

Visto el procedimiento [*omissis*]:

[*omissis*] la sociedad Bank of China Limited, [*omissis*] solicita al Tribunal:

1.º) que anule su obligación de abonar las cuotas del impuesto sobre el valor añadido que se le exigieron mediante liquidación complementaria por el período comprendido entre el 1 de enero de 2012 y el 30 de abril de 2014 y de los intereses de demora correspondientes, por un importe total de 947 033 euros, y que ordene la restitución de las cantidades abonadas en este concepto;

[*omissis*]

La sociedad alega que:

- el impuesto sobre el valor añadido (IVA) facturado a su sucursal francesa para las necesidades de las operaciones realizadas por su sede central en China es íntegramente deducible con arreglo a lo dispuesto en el artículo 271, apartado V, letra b), del code général des impôts (Código General de

Impuestos), dado que estas operaciones, que son «internas» debido a que sucursal y sede central forman una única entidad jurídica, se hallan fuera del ámbito de aplicación del IVA; esta interpretación fue confirmada por la sentencia de 24 de enero de 2019, Morgan Stanley & Co International (C-165/17, EU:C:2019:58), que debe serle aplicada puesto que su sucursal está establecida en Francia;

- la referencia a la sentencia de 12 de septiembre de 2013, Le Crédit Lyonnais (C-388/11, EU:C:2013:541) no es pertinente para determinar su derecho a deducir, ya que esta resolución no excluye del derecho de una sucursal a deducir el IVA soportado por los gastos en que incurrió para las necesidades de asistencia a su sede central; la Administración adoptó una postura contraria a dicha resolución al incluir en el cálculo de su derecho a deducir los importes que la sucursal había recibido de su sede central;
- [omissis] [motivo basado en el Derecho interno]
- [omissis] [motivo basado en el artículo 49 TFUE]
- [omissis] [motivo basado en el Convenio fiscal franco-chino]

[omissis]

[omissis] [desarrollo del procedimiento y textos invocados, en particular, 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)]

Considerando lo siguiente:

1. La sucursal parisina de la sociedad china Bank of China Limited fue objeto de una inspección de su contabilidad al término de la cual la Administración le requirió mediante liquidación complementaria el pago de cuotas del IVA por el período comprendido entre el 1 de enero de 2012 y el 30 de abril de 2014. El servicio de inspección le negó el derecho a deducir el IVA soportado por los gastos en que la sucursal había incurrido para realizar operaciones de préstamo en beneficio de su sede central china y de otras sucursales, con arreglo a los artículos 256, 259 y 271 del Código General de Impuestos y a los artículos 205 y 206 del anexo II de dicho Código. El 29 de febrero de 2016 se emitió una providencia de apremio respecto a dichas cuotas. Mediante decisión de 28 de febrero de 2017, la Administración desestimó la reclamación de la sociedad [de] 22 de diciembre de 2016.

Sobre el valor del litigio:

2. [omissis] los importes del impuesto incluidos los intereses de demora ascienden a 901 394 euros. [omissis].

Sobre las pretensiones de anulación de la obligación de abono de las cuotas:

[omissis]

En lo que se refiere a los demás motivos del recurso:

6. A tenor del artículo 168 de la Directiva 2006/112/CE de 28 de noviembre de 2006: «*En la medida en que los bienes y los servicios se utilicen para las necesidades de sus operaciones gravadas, el sujeto pasivo tendrá derecho, en el Estado miembro en el que realice estas operaciones, a deducir del importe del impuesto del que es deudor los siguientes importes: a) el IVA devengado o pagado en dicho Estado miembro por los bienes que le hayan sido o le vayan a ser entregados y por los servicios que le hayan sido o le vayan a ser prestados por otro sujeto pasivo [...]*». Con arreglo al artículo 169 de la misma Directiva: «*Además de la deducción contemplada en el artículo 168, el sujeto pasivo tendrá derecho a deducir el IVA a que se refiere dicho artículo en la medida en que los bienes y los servicios se utilicen para las necesidades de las siguientes operaciones: a) sus operaciones correspondientes a las actividades contempladas en el párrafo segundo del apartado 1 del artículo 9, efectuadas fuera del Estado miembro en el que dicho impuesto debe devengarse o pagarse, que hubiesen originado el derecho a la deducción si se hubieran efectuado en dicho Estado miembro [...] c) sus operaciones exentas conforme a las letras a) a f) del apartado 1 del artículo 135, cuando el destinatario esté establecido fuera de la Comunidad o cuando estas operaciones estén directamente relacionadas con los bienes que se destinan a ser exportados fuera de la Comunidad.*»

7. Mediante sentencia de 24 de enero de 2019, Morgan Stanley & Co International (C-165/17, EU:C:2019:58), el Tribunal de Justicia de la Unión Europea declaró, por una parte, que «*Los artículos 17, apartados 2, 3 y 5, y 19, apartado 1, de la Directiva 77/388/CEE del Consejo, de 17 de mayo de 1977, Sexta Directiva en materia de armonización de las legislaciones de los Estados miembros relativas a los impuestos sobre el volumen de negocios – Sistema común del impuesto sobre el valor añadido: base imponible uniforme, y los artículos 168, 169 y 173 a 175 de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido, deben interpretarse en el sentido de que, en lo que se refiere a los gastos soportados por una sucursal registrada en un Estado miembro y afectados exclusivamente tanto a operaciones gravadas como a operaciones exentas del impuesto sobre el valor añadido realizadas por la sede de dicha sucursal, establecida en otro Estado miembro, procede aplicar la prorrata de deducción que resulta de una fracción cuyo denominador está formado por el volumen de negocios, sin incluir el impuesto sobre el valor añadido, constituido únicamente por dichas operaciones y cuyo numerador está formado por las operaciones gravadas que también generarían derecho a deducción si fueran efectuadas en el Estado miembro en el que está registrada dicha sucursal, incluido el supuesto en el que el derecho a deducción resulte del ejercicio de una opción ejercitada por esta sucursal, consistente en someter al impuesto sobre el valor añadido las operaciones realizadas en dicho Estado*». Por otra parte, el Tribunal de Justicia declaró asimismo que «*Los artículos 17, apartados 2, 3 y 5, y 19, apartado 1, de*

la Sexta Directiva y los artículos 168, 169 y 173 a 175 de la Directiva 2006/112 deben interpretarse en el sentido de que, para determinar la prorrata de deducción aplicable a los gastos generales de una sucursal registrada en un Estado miembro, que contribuyen tanto a la realización de operaciones de dicha sucursal efectuadas en ese Estado como de operaciones realizadas por su sede establecida en otro Estado miembro, procede tomar en consideración, en el denominador de la fracción que constituye esa prorrata de deducción, las operaciones realizadas tanto por la mencionada sucursal como por su sede, debiendo precisarse que deberán figurar en el numerador de dicha fracción, además de las operaciones gravadas efectuadas por la propia sucursal, únicamente las operaciones gravadas realizadas por la sede que también generarían derecho a deducción si fueran efectuadas en el Estado en el que está registrada la sucursal de que se trata».

8. En primer lugar, [omissis] la sociedad Bank of China Limited considera [omissis] que esta jurisprudencia es aplicable a su situación. [omissis] la Administración estima que las reglas formuladas por el Tribunal de Justicia no permiten una deducción del IVA solicitada por una sucursal situada en un Estado miembro de la Unión en relación con gastos en que esta incurrió en dicho Estado al realizar operaciones para su sede central, situada en un Estado que no es miembro de la Unión, en el presente caso China. De esta sentencia no se desprende que el Tribunal de Justicia, a quien no se le preguntó sobre este punto, haya pretendido regular las relaciones entre una sucursal establecida en un Estado miembro y su sede central establecida en un tercer país. Esta cuestión plantea serias dificultades, en particular a causa de la diferencia entre los mecanismos de cooperación administrativa que existen entre los Estados miembros y los que existen entre los Estados miembros y terceros Estados, así como del principio de neutralidad. En consecuencia, se trata de dilucidar si las soluciones propuestas por la sentencia de 24 de enero de 2019, Morgan Stanley & Co International (C-165/17, EU:C:2019:58), recordadas en el apartado anterior, son aplicables en el supuesto de una sucursal que realiza en un Estado miembro, por una parte, operaciones sujetas al IVA y, por otra parte, prestaciones en beneficio de su sede central y de sucursales establecidas en un tercer Estado.

9. En segundo lugar, [omissis] las partes están de acuerdo en que la sucursal y la sede central forman una única entidad jurídica. Cuando la sucursal establecida en un Estado miembro invoca un derecho a deducir basado en los gastos en que incurrió para realizar prestaciones en beneficio de su sede central en un tercer Estado, es decir, las exportaciones de servicios financieros y bancarios, cabe preguntarse si el sujeto pasivo puede deducir el IVA con arreglo a la letra a) del artículo 169 o con arreglo a la letra c) de dicho artículo.

10. En tercer lugar, en caso de que se responda afirmativamente a la primera cuestión y de que la sucursal pueda solicitar una deducción con arreglo a la letra a) del artículo 169, letra a), procede determinar bajo qué condición puede considerarse que las operaciones bancarias realizadas por la sede central establecida en un tercer Estado habrían originado el derecho a deducir si se

hubieran efectuado en el Estado miembro en el que se soportaron los gastos gravados con el IVA. En caso de que se responda afirmativamente a la primera cuestión y de que la sucursal pueda solicitar una deducción con arreglo a la letra c) del artículo 169, la cuestión consistirá en determinar en qué condiciones puede considerarse que el destinatario está establecido fuera de la Unión Europea cuando la sucursal se encuentra en la Unión Europea y forma una única entidad jurídica con la sede central.

11. Estas cuestiones plantean serias dificultades de interpretación, que deben someterse al Tribunal de Justicia de la Unión Europea antes de pronunciarse sobre el recurso interpuesto por la sociedad Bank of China Limited.

DECIDE:

[*omissis*] Suspender el procedimiento relativo al recurso interpuesto por la sociedad Bank of China Limited hasta que el Tribunal de Justicia de la Unión Europea se pronuncie sobre las cuestiones siguientes:

- «1. ¿Las soluciones a que llegó la sentencia C-165/17, de 24 de enero de 2019, “*Morgan Stanley & Co International plc contra Ministre de l’Économie et des Finances*”, son aplicables en el supuesto de una sucursal que realiza en un Estado miembro, por una parte, operaciones sujetas al IVA y, por otra parte, prestaciones en beneficio de su sede central y de sucursales establecidas en un tercer Estado?
2. Cuando la sucursal establecida en un Estado miembro invoca un derecho a deducir basado en los gastos en que incurrió con objeto de realizar prestaciones en beneficio de su sede central en un tercer Estado, es decir, las exportaciones de servicios financieros y bancarios, ¿el sujeto pasivo puede deducir el IVA con arreglo a la letra a) del artículo 169 o con arreglo a la letra c) del mismo artículo?
3. En caso de que se responda afirmativamente a la primera cuestión y de que la sucursal pueda solicitar una deducción con arreglo a la letra a) del artículo 169, ¿bajo qué condición puede considerarse que las operaciones bancarias realizadas por la sede central establecida en un tercer Estado habrían originado el derecho a deducir si se hubieran efectuado en el Estado miembro en el que se soportaron los gastos gravados con el IVA? En caso de que se responda afirmativamente a la primera cuestión y de que la sucursal pueda solicitar una deducción con arreglo a la letra c) del artículo 169, ¿en qué condiciones puede considerarse que el destinatario está establecido fuera de la Unión Europea cuando la sucursal se encuentra en la Unión Europea y forma una única entidad jurídica con la sede central?»

[*omissis*][firmas]