

STJCE del TJCE de 18 de diciembre de 2008

Asunto: C 488/07

Partes: *Royal Bank of Scotland Group plc y The Commissioners of Her Majesty's Revenue & Customs;*

Síntesis: Sexta Directiva IVA – Deducción del impuesto soportado – Bienes y servicios utilizados indistintamente para operaciones gravadas y para operaciones exentas – Deducción a prorrata – Cálculo – Métodos previstos en el artículo 17, apartado 5, párrafo tercero – Obligación de aplicar la regla de redondeo del artículo 19, apartado 1, párrafo segundo

1. Comentario y legislación española

El TJCE examina en el presente asunto si es compatible con la Directiva 77/388/CEE del Consejo, de 17 de mayo de 1977 (en adelante Sexta Directiva del IVA) una normativa que establece un régimen de redondeo diferente de la regla general de redondeo establecida por la Sexta Directiva para los casos especiales de prorrata del IVA. Es decir, si es admisible en un supuesto donde sea aplicable la prorrata especial, un redondeo al alza hasta el segundo decimal, o si únicamente es admisible el redondeo al alza al siguiente número entero, como se establece como regla aplicable en la prorrata general.

EL TJCE considera que el redondeo al alza hasta el segundo decimal que acuerda la Administración británica con Royal Bank of Scotland no es contrario a la Sexta Directiva del IVA por los siguientes motivos:

- El TJCE parte de la consideración de que la regla de redondeo al alza al siguiente número entero, contenida en el artículo 19 apartado 1, no es una regla de general aplicación al cálculo de toda prorrata, sino que se trata de una norma únicamente aplicable al cálculo de la prorrata general.
- Dicha consideración se ve confirmada, según el TJCE, con la precisión establecida en el artículo 17, apartado 5 de la Sexta Directiva del IVA, que autoriza a los Estados miembros a prever excepciones de mayor o menor magnitud a esta regla e incluso la exclusión del derecho a deducción. Así, la finalidad de dicha norma es permitir a los Estados inaplicar la regla del artículo 19 si pretenden llegar a resultados más precisos teniendo en cuenta las características específicas propias de las actividades del sujeto pasivo.
- Finalmente, el TJCE considera que la posibilidad de aplicar reglas de redondeo diferentes no es contraria al objetivo de la Sexta Directiva, previsto en su decimosegundo considerando, según el cual el cálculo de la prorrata de deducción debe realizarse de forma análoga en todos los Estados miembros. Para el TJCE este considerando no exige que el cálculo de la prorrata de deducción se realice de manera idéntica en todos los

Estados miembros. Asimismo, la Sexta Directiva, al prever expresamente la posibilidad de que los Estados miembros establezcan excepciones al método de cálculo previsto en su artículo 19, apartado 1, por métodos diferentes, permite que el cálculo de la prorrata del derecho a deducción se realice de forma diferente en los Estados miembros.

Por tanto, el TJCE considera que es admisible el cálculo del redondeo al alza hasta el segundo decimal que acuerda la Administración británica ya que los Estados miembros no están obligados a aplicar la regla de redondeo prevista en el artículo 19, apartado 1 de la Sexta Directiva.

2. Antecedentes

Los principales antecedentes del caso son los siguientes:

Royal Bank of Scotland es el miembro representante de un grupo de sociedades cuya actividad principal es la prestación de servicios bancarios y otros servicios financieros. Dado el tipo de actividad que realiza –servicios financieros– realiza múltiples operaciones que tienen la consideración de exentas, junto con operaciones gravadas, por lo que ve limitado su derecho a la deducción.

Royal Bank of Scotland trata como residuales las operaciones que no pueden imputarse a actividades gravadas o a actividades exentas, por lo que llegó a un acuerdo con la Administración tributaria británica para aprobar los métodos especiales de exención parcial.

Dicho acuerdo establece determinados parámetros para la deducibilidad del IVA soportado según un método especial para cada uno de sus sectores de actividad. En particular, este acuerdo prevé que, cuando el método aplicable a un sector o a una parte de un sector de las actividades comerciales de Royal Bank of Scotland exija que la recuperación del impuesto soportado se base en un porcentaje calculado, dicho porcentaje deberá redondearse al alza hasta el segundo decimal. Para el Royal Bank of Scotland dicho redondeo es incorrecto ya que se debe aplicar el redondeo hasta el siguiente número entero, según la regla recogida en el artículo 17, apartado 5 de la Sexta Directiva.

3. Cuestiones planteadas.

La Court of Session (Escocia) planteó las siguientes cuestiones prejudiciales:

1. ¿Exige el artículo 19, apartado 1, párrafo segundo, de la [Sexta Directiva] que la cifra de prorrata deducible por un sujeto pasivo con arreglo al artículo 17, apartado 5, [de la Sexta Directiva], válida para el año natural, se determine en un porcentaje que será redondeado a la unidad superior cuando:
 - a) dicha prorrata sea una prorrata determinada para un sector de la actividad del sujeto pasivo de conformidad con cualquiera de los supuestos de las letras a) o b) del artículo 17, apartado 5, párrafo tercero, [de esta Directiva;] o
 - b) dicha prorrata sea una prorrata determinada en función del uso de todos o parte de los bienes y servicios por el sujeto pasivo de conformidad con el supuesto de

- la letra c) del artículo 17, apartado 5, párrafo tercero, [de dicha Directiva;] o
- c) dicha prorrata sea una prorrata determinada con respecto a todos los bienes y servicios utilizados por el sujeto pasivo para todas las operaciones indicadas en el artículo 17, apartado 5, párrafo primero, [de la Sexta Directiva,] de conformidad con el supuesto del artículo 17, apartado 5, párrafo tercero, letra d)[, de la misma Directiva]?
2. ¿Permite dicho artículo 19, apartado 1, párrafo segundo, [de la Sexta Directiva] a los Estados miembros que exijan que la prorrata deducible por un sujeto pasivo con arreglo al artículo 17, apartado 5, [de la misma Directiva] sea redondeada al alza hasta una cifra distinta del siguiente número entero?

4. Fallo

El Tribunal de Justicia (Sala Octava) declara:

Los Estados miembros no están obligados a aplicar la regla de redondeo prevista en el artículo 19, apartado 1, párrafo segundo, 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, cuando la prorrata del derecho a deducción del impuesto soportado se calcula según alguno de los métodos especiales del artículo 17, apartado 5, párrafo tercero, letras a), b), c) o d), de esta Directiva.