Recopilación de la Jurisprudencia

SENTENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Décima)

de 22 de junio de 2016*

«Procedimiento prejudicial — Impuesto sobre el valor añadido — Impuesto soportado — Deducción»

En el asunto C-267/15,

que tiene por objeto una petición de decisión prejudicial planteada, con arreglo al artículo 267 TFUE, por el Hoge Raad der Nederlanden (Tribunal Supremo de los Países Bajos, Países Bajos), mediante resolución de 29 de mayo de 2015, recibida en el Tribunal de Justicia el 5 de junio de 2015, en el procedimiento entre

Gemeente Woerden

y

Staatssecretaris van Financiën,

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Décima),

integrado por el Sr. F. Biltgen, Presidente de Sala, y el Sr. A. Borg Barthet (Ponente) y la Sra. M. Berger, Jueces;

Abogado General: Sra. J. Kokott;

Secretario: Sr. A. Calot Escobar;

habiendo considerado los escritos obrantes en autos;

consideradas las observaciones presentadas:

— en nombre del Gemeente Woerden, por el Sr. R. Brouwer, belastingadviseur;

— en nombre del Gobierno neerlandés, por el Sr. J. Langer y por las Sras. M. Bulterman y M. Gijzen, en calidad de agentes;

— en nombre de la Comisión Europea, por el Sr. H. Kranenborg y la Sra. L. Lozano Palacios, en calidad de agentes;

vista la decisión adoptada por el Tribunal de Justicia, oída la Abogado General, de que el asunto sea juzgado sin conclusiones;

dicta la siguiente

* Lengua de procedimiento: neerlandés.

Sentencia

1 La petición de decisión prejudicial tiene por objeto la interpretación 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 del IVA»).

2 Dicha petición se presentó en el marco de un litigio entre el Gemeente Woerden (municipio de Woerden, Países Bajos) y el Staatssecretaris van Financiën (Secretario de Estado de Hacienda, Países Bajos) en relación con una liquidación complementaria del impuesto sobre el valor añadido (IVA) por el período comprendido entre el 1 de enero de 2005 y el 30 de noviembre de 2008.

Marco jurídico

Derecho de la Unión

3 El artículo 2, apartado 1, letra a), de la Directiva del IVA dispone:

«Estarán sujetas al IVA las operaciones siguientes:

a) las entregas de bienes realizadas a título oneroso en el territorio de un Estado miembro por un sujeto pasivo que actúe como tal».

4 El artículo 9, apartado 1, de la misma Directiva es del tenor siguiente:

«Serán considerados "sujetos pasivos" quienes realicen con carácter independiente, y cualquiera que sea el lugar de realización, alguna actividad económica, cualesquiera que sean los fines o los resultados de esa actividad.

Serán consideradas "actividades económicas" todas las actividades de fabricación, comercio o prestación de servicios, incluidas las actividades extractivas, las agrícolas y el ejercicio de profesiones liberales o asimiladas. En particular será considerada actividad económica la explotación de un bien corporal o incorporal con el fin de obtener ingresos continuados en el tiempo.»

5 A tenor del artículo 11 de la Directiva del IVA:

«Previa consulta al Comité consultivo del Impuesto sobre el Valor Añadido [...], cada Estado miembro podrá considerar como un solo sujeto pasivo a las personas establecidas en el territorio de ese mismo Estado miembro que gocen de independencia jurídica, pero que se hallen firmemente vinculadas entre sí en los órdenes financiero, económico y de organización.

[...]»

6 El artículo 13, apartado 1, de la Directiva del IVA dispone:

«Los Estados, las regiones, las provincias, los municipios y los demás organismos de Derecho público no tendrán la condición de sujetos pasivos en cuanto a las actividades u operaciones en las que actúen como autoridades públicas, ni siquiera en el caso de que con motivo de tales actividades u operaciones perciban derechos, rentas, cotizaciones o retribuciones.

No obstante, cuando efectúen tales actividades u operaciones deberán ser considerados sujetos pasivos en cuanto a dichas actividades u operaciones, en la medida en que el hecho de no considerarlos sujetos pasivos lleve a distorsiones significativas de la competencia.

En cualquier caso, los organismos de Derecho público tendrán la condición de sujetos pasivos en relación con las actividades que figuran en el anexo I, excepto cuando el volumen de éstas sea insignificante.»

7 Con arreglo al artículo 72 de la Directiva del IVA:

«A efectos de la presente Directiva, se entenderá por "valor normal de mercado" el importe total que, para obtener los bienes o servicios en cuestión, un destinatario, en la misma fase de comercialización en la que se efectúe la entrega de bienes o la prestación de servicios, debería pagar en condiciones de libre competencia, a un proveedor independiente dentro del territorio del Estado miembro de imposición de la entrega o prestación.

Cuando no pueda establecerse una entrega de bienes o una prestación de servicios comparable, se entenderá por "valor normal de mercado" lo siguiente:

1) con respecto a los bienes, un importe no inferior al precio de compra de tales bienes o de bienes similares o, a falta de precio de compra, el precio de coste, evaluados tales precios en el momento de la entrega;

2) con respecto a un servicio, un importe no inferior a la totalidad del coste que la prestación del mismo suponga para el sujeto pasivo.»

8 El artículo 80 de la Directiva del IVA dispone:

«1. Para prevenir la evasión o el fraude fiscales, los Estados miembros podrán tomar medidas para que la base imponible de una entrega de bienes o prestación de servicios que implique vínculos familiares u otros vínculos personales estrechos, vínculos de gestión, de propiedad, de afiliación, financieros o jurídicos, según determine el Estado miembro, sea el valor normal de mercado en los casos siguientes:

a) cuando el precio sea inferior al valor normal y el destinatario de la entrega o de la prestación no disfrute plenamente del derecho a deducción previsto en los artículos 167 a 171 y 173 a 177;

[...]

A los fines del párrafo primero, los vínculos jurídicos podrán incluir las relaciones entre un empleador y un empleado, la familia del empleado u otras personas que tengan un vínculo estrecho con este último.

2. Cuando hagan uso de la facultad contemplada en el apartado 1, los Estados miembros podrán definir las categorías de proveedores o de destinatarios de la prestación a los que se aplicarán las medidas.

[...]»

9 A tenor del artículo 168 de la Directiva del IVA:

«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;

b) el IVA devengado por operaciones asimiladas a entregas de bienes y a prestaciones de servicios conforme a la letra a) del artículo 18 y al artículo 27;

c) el IVA devengado por las adquisiciones intracomunitarias de bienes conforme al inciso i) de la letra b) del apartado 1 del artículo 2;

d) el IVA devengado por las operaciones asimiladas a adquisiciones intracomunitarias conforme a los artículos 21 y 22;

e) el IVA devengado o pagado por los bienes importados en dicho Estado miembro.»

Derecho neerlandés

10 El artículo 3 de la Wet op de omzetbelasting (Ley del impuesto sobre el volumen de negocios), de 28 de junio de 1968 (Stb. 1968, n.º 329), en su versión aplicable al litigio principal (en lo sucesivo, «Ley del impuesto sobre el volumen de negocios»), tiene el siguiente tenor:

«1. Constituyen entregas de bienes:

a) la transmisión del poder de disponer de un bien en calidad de propietario;

[...]

3. Se asimilarán a una entrega a título oneroso en el sentido del artículo 1, letra a):

[...]

b) la afectación por un operador económico a las necesidades de su empresa de bienes producidos dentro de la actividad de la empresa, siempre que la adquisición de los bienes, derivada de una entrega realizada por otro operador económico, no le origine el derecho a la deducción total del impuesto que grave dichos bienes;

[...]»

11 El artículo 7 de la Ley del impuesto sobre el volumen de negocios enuncia lo siguiente:

«1. Serán considerados operadores económicos quienes realicen con carácter independiente alguna actividad económica.

[...]

4. Las personas físicas y los organismos en el sentido de la Algemene wet inzake rijksbelastingen (Ley General Tributaria del Estado) que sean operadores económicos a efectos del presente artículo, tengan su domicilio o estén establecidos en los Países Bajos o tengan allí un establecimiento permanente y estén vinculados entre sí en los órdenes financiero, económico y organizativo de forma tal que constituyan una unidad, serán considerados, a instancia o no de uno o varios de ellos, mediante resolución recurrible del inspector, como un solo operador a partir del primer día del mes siguiente al mes en el que el inspector haya adoptado tal resolución. Mediante orden ministerial se podrán adoptar normas sobre formación, modificación y cese de la unidad fiscal.

[...]»

12 El artículo 8 de la Ley del impuesto sobre el volumen de negocios dispone:

«1. El impuesto se calculará en función de la remuneración.

2. Por remuneración se entenderá el importe total —o, en la medida en que la contraprestación no consista en una cantidad de dinero, el valor total de la contraprestación— que se facture por la entrega o el servicio, excluido el impuesto sobre el volumen de negocios. Si el importe pagado por la entrega o el servicio fuera superior al importe facturado, se tomará en cuenta el importe pagado.

3. Respecto a las operaciones enunciadas en el artículo 3, apartado 3, y en el artículo 3 *bis*, apartado 1, la remuneración se fijará sobre la base del precio de compra de los bienes o de bienes similares o, a falta de precio de compra, sobre la base del precio de coste, que se evaluará en el momento en que dichas operaciones se realicen.

4. En cuanto a las operaciones contempladas en el artículo 4, apartado 3, la remuneración se fijará sobre la base del valor normal del servicio. Se considerará valor normal el importe, excluido el impuesto sobre el volumen de negocios, que el operador de que se trate debería pagar en el momento de la prestación del servicio, en condiciones de plena competencia, a un prestatario de servicios independiente en los Países Bajos.

[...]»

13 El artículo 109 de la Wet op het primair onderwijs (Ley de educación primaria), de 2 de julio de 1981 (Stb. 1983, n.º 727), en su versión aplicable al litigio principal, es del siguiente tenor:

«En caso de cesión en arrendamiento efectuada, con arreglo a los artículos 108 y 110, por la autoridad responsable de una escuela no gestionada por el municipio, los gastos efectuados para instalaciones en el inmueble no correrán a cargo del municipio.»

Litigio principal y cuestión prejudicial

14 El municipio de Woerden encargó la construcción de dos edificios destinados a un uso múltiple y dedujo la casi totalidad del IVA que le había sido facturado por motivo de la recepción de las obras.

15 La Stichting Gebouwen Beheer Woerden (Fundación para la gestión de los edificios de Woerden; en lo sucesivo, «Fundación») fue constituida el 6 de febrero de 2007. Su consejo de administración está compuesto por cinco miembros, de los cuales uno es nombrado por el municipio de Woerden, tres por los consejos de administración de cada uno de los centros escolares que utilizan los edificios gestionados por la Fundación, y uno por la Stichting Kindercentra Midden Nederland (Fundación para los establecimientos para la infancia situados en el centro de los Países Bajos). La Fundación tiene por objeto la gestión inmobiliaria y la promoción de la cooperación entre los distintos usuarios de los inmuebles.

16 En vez de arrendar a la Fundación los edificios de que se trata, el municipio de Woerden optó por vendérselos. Los dos edificios, de los cuales el segundo fue dividido en dos lotes, se vendieron por un precio equivalente a un 10 % aproximadamente del precio de coste y se facturó el IVA sobre el precio de venta. El precio de compra que la Fundación debía pagar se transformó en un préstamo con intereses.

17 En el marco de la transmisión de la propiedad del primer edificio, se abonó el impuesto sobre transmisiones patrimoniales sobre un importe que prácticamente equivalía al precio de coste del mismo. En cuanto al segundo edificio, la escritura de compraventa indicaba que la transmisión del primer lote implicaba la obligación de pagar el impuesto sobre transmisiones patrimoniales, calculado sobre un importe que prácticamente equivalía al precio de coste de la totalidad de dicho edificio.

18 A continuación, la Fundación cedió gratuitamente el uso de una parte de los edificios de que se trata a tres centros de enseñanza primaria especial y arrendó las demás partes a título oneroso a distintos arrendatarios. Este arrendamiento a título oneroso está exento del IVA, con excepción del arrendamiento de las instalaciones deportivas.

19 El inspector fiscal consideró que el municipio de Woerden no había «entregado» los dos edificios de que se trata en el sentido del artículo 3, apartado 1, letra a), de la Ley del impuesto sobre el volumen de negocios, sino que los había arrendado a la Fundación con exención del IVA. Por consiguiente, según el inspector, el municipio de Woerden estaba obligado a abonar el IVA con arreglo al artículo 3, apartado 3, letra b), de dicha Ley. El inspector reclamó el pago de dicho impuesto girando una liquidación complementaria.

20 El 25 de abril de 2013, el Gerechtshof te Amsterdam (Tribunal de Apelación de Ámsterdam, Países Bajos), que conocía del recurso de apelación del municipio de Woerden y de la adhesión a la apelación del inspector, declaró que se trataba efectivamente de una entrega en el sentido del artículo 3, apartado 1, letra a), de la Ley del impuesto sobre el volumen de negocios.

21 El Gerechtshof te Amsterdam (Tribunal de Apelación de Ámsterdam) consideró, sin embargo, que el precio de venta facturado por el municipio de Woerden correspondía exclusivamente a las partes de los edificios de que se trata que la Fundación destinaba a arrendamiento no exento. Dicho órgano jurisdiccional llegó a la conclusión de que el municipio de Woerden había actuado como un operador económico en el sentido de la Ley del impuesto sobre el volumen de negocios únicamente en lo relativo a esas partes de los edificios y que, por consiguiente, sólo tenía derecho a deducir el IVA que le había sido facturado en el momento de la recepción de los edificios en el porcentaje correspondiente, esto es, en un 10 % aproximadamente.

22 El municipio de Woerden interpuso un recurso de casación contra la resolución del Gerechtshof te Amsterdam (Tribunal de Apelación de Ámsterdam). El Secretario de Estado de Hacienda se adhirió de manera condicional a dicho recurso de casación.

23 En su análisis, el órgano jurisdiccional remitente rechaza la apreciación del Gerechtshof te Amsterdam (Tribunal de Apelación de Ámsterdam) según la cual el municipio de Woerden entregó determinadas partes de los edificios de que se trata en calidad de operador económico y otras en una calidad diferente.

24 El tribunal remitente considera que existía una relación directa entre los precios de venta de los edificios de que se trata y la entrega de los mismos y que, por tanto, el municipio de Woerden los entregó a título oneroso y que se trata, pues, de una actividad económica.

25 Por otra parte, el tribunal remitente desestima la alegación formulada por el Secretario de Estado de Hacienda según la cual, con ocasión de la entrega de los edificios de que se trata, el municipio de Woerden no había actuado como operador económico en el sentido de la Ley del impuesto sobre el volumen de negocios, sino en su calidad de autoridad pública.

26 El tribunal remitente examina igualmente la cuestión de si existe un abuso de Derecho. No obstante, como la gestión de los edificios y la responsabilidad relativa a los mismos fueron asumidas por la Fundación, excluye que en el caso de autos se esté en presencia de un abuso de Derecho.

27 Sin embargo, el órgano jurisdiccional remitente se pregunta de oficio si, con arreglo a la Directiva del IVA, el municipio de Woerden tiene derecho a deducir únicamente un porcentaje del IVA que se le facturó con ocasión de la recepción de dichos edificios, dado que, por una parte, en virtud de la Ley de educación primaria de 2 de julio de 1981, en su versión aplicable al litigio principal, este municipio no puede facturar a los centros escolares los gastos de dar alojamiento a las escuelas y, por otra parte, la Fundación cedió gratuitamente a unos centros escolares el uso de determinadas partes de los edificios de que se trata.

28 En estas circunstancias, el Hoge Raad der Nederlanden (Tribunal Supremo de los Países Bajos, Países Bajos) decidió suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia la siguiente cuestión prejudicial:

«En un caso como el de autos, en el que el sujeto pasivo ha ordenado la construcción de un edificio y ha vendido dicho edificio por un precio que no cubre todos los costes, mientras que el comprador del edificio ha cedido a título gratuito el uso de una parte del mismo a un tercero, ¿tiene el sujeto pasivo el derecho a deducir la totalidad del IVA facturado por la construcción del edificio, o bien únicamente una parte del mismo, en proporción a las partes del edificio que el comprador utiliza para actividades económicas (en el caso de autos, el arrendamiento a título oneroso)?»

Sobre la cuestión prejudicial

29 Mediante su cuestión, el órgano jurisdiccional remitente solicita esencialmente que se dilucide si la Directiva del IVA debe interpretarse en el sentido de que, en circunstancias como las que originaron el litigio principal, en las cuales el sujeto pasivo hizo construir un edificio y lo vendió por un precio inferior a su coste de construcción, este sujeto pasivo tiene derecho a la deducción de la totalidad del IVA que pagó por la construcción de ese edificio o únicamente a una deducción parcial de ese impuesto en proporción a las partes de dicho edificio que el adquirente del mismo destine a actividades económicas.

30 Sobre este particular procede recordar que, según reiterada jurisprudencia, el derecho de los sujetos pasivos a deducir del IVA del que son deudores el IVA devengado o pagado por los bienes adquiridos y los servicios recibidos constituye un principio fundamental del sistema común del IVA establecido por la legislación de la Unión Europea (véanse las sentencias de 8 de enero de 2002, Metropol y Stadler, C-409/99, EU:C:2002:2, apartado 42, y de 6 de septiembre de 2012, Tóth, C-324/11, EU:C:2012:549, apartado 23).

31 A este respecto, se desprende de la jurisprudencia del Tribunal de Justicia que el derecho a la deducción establecido en los artículos 167 y siguientes de la Directiva del IVA forma parte del mecanismo del IVA y que, en principio, no puede limitarse. En particular, este derecho se ejercita inmediatamente por lo que respecta a la totalidad de las cuotas soportadas en las operaciones anteriores (véanse las sentencias de 21 de marzo de 2000, Gabalfrisa y otros, C-110/98 a C-147/98, EU:C:2000:145, apartado 43; de 26 de mayo de 2005, Kretztechnik, C-465/03, EU:C:2005:320, apartado 33; de 22 de diciembre de 2010, Dankowski, C-438/09, EU:C:2010:818, apartado 22, y de 6 de diciembre de 2012, Bonik, C-285/11, EU:C:2012:774, apartado 26).

32 El régimen de deducciones tiene por objeto descargar completamente al empresario del peso del IVA devengado o pagado en el marco de todas sus actividades económicas. El sistema común del IVA garantiza, por lo tanto, la perfecta neutralidad con respecto a la carga fiscal de todas las actividades económicas, cualesquiera que sean los fines o los resultados de las mismas, a condición de que dichas actividades estén a su vez sujetas al IVA (sentencia de 6 de diciembre de 2012, Bonik, C-285/11, EU:C:2012:774, apartado 27).

33 Según la jurisprudencia del Tribunal de Justicia, el IVA se aplica a cada transacción de producción o de distribución, previa deducción del IVA que haya gravado directamente los costes de los diversos elementos constitutivos del precio (sentencia de 6 de diciembre de 2012, Bonik, C-285/11, EU:C:2012:774, apartado 28). En consecuencia, por lo que respecta al IVA, cada operación debe evaluarse en sí misma, con independencia del IVA devengado por operaciones anteriores o posteriores.

34 Por lo que se refiere a los requisitos materiales exigidos para el nacimiento del derecho a deducir, el Tribunal de Justicia ha declarado que se desprende del artículo 168, letra a), de la Directiva del IVA que, por una parte, los bienes o servicios invocados como base de este derecho deben ser utilizados por el sujeto pasivo para las necesidades de sus propias operaciones gravadas y, por otra parte, deben haber sido entregados o prestados por otro sujeto pasivo (sentencia de 6 de septiembre de 2012, Tóth, C-324/11, EU:C:2012:549, apartado 26).

35 En la medida en que el artículo 168 de la Directiva del IVA no impone ningún requisito adicional con respecto a la utilización de los bienes o servicios de que se trate por parte de la persona que reciba los bienes o a quien se presten los servicios, procede concluir que, siempre que concurran los dos requisitos mencionados en el apartado anterior, un sujeto pasivo tiene derecho, en principio, a deducir el IVA soportado.

36 A este respecto, procede añadir que la Directiva del IVA no supedita el derecho a deducir a ningún requisito relativo a la utilización de los bienes o servicios en cuestión por parte de la persona que los reciba del sujeto pasivo, puesto que ello implicaría que cualquier operación realizada por un sujeto pasivo con un adquirente de los bienes o un destinatario de los servicios que no ejerza una actividad económica, como por ejemplo los particulares, restringiría el derecho a deducción del sujeto pasivo.

37 Además, un requisito según el cual la utilización de los bienes o servicios en cuestión por parte de su adquirente o destinatario determinaría el derecho a deducir del proveedor conllevaría que el derecho a deducir del sujeto pasivo dependería de las actuaciones ulteriores del adquirente o destinatario, que siempre tendría derecho a modificar la utilización del bien a corto o largo plazo.

38 Ahora bien, se desprende de la resolución de remisión que el municipio de Woerden debe calificarse de sujeto pasivo en el sentido de la Directiva del IVA. Asimismo, de dicha resolución resulta que los edificios de que se trata en el litigio principal fueron entregados al municipio de Woerden por otro sujeto pasivo y que el municipio los utilizó en el marco de una operación sujeta al IVA, esto es, la entrega de dichos edificios a título oneroso a la Fundación.

39 Por consiguiente, el municipio de Woerden tiene derecho a deducir la totalidad del IVA soportado, y ello sin tomar en consideración el uso que el adquirente o destinatario haga de los bienes que dicho municipio le entregó.

40 En cuanto al hecho de que, en el asunto examinado en el litigio principal, el sujeto pasivo entregara un bien por un precio que no cubría todos los costes, es preciso recordar que el Tribunal de Justicia ha declarado que el resultado de la operación económica carece de pertinencia para el derecho a la deducción, siempre que la propia actividad esté sujeta al IVA (véanse, en este sentido, las sentencias de 20 de enero de 2005, Hotel Scandic Gåsabäck, C-412/03, EU:C:2005:47, apartado 22, y de 9 de junio de 2011, Campsa Estaciones de Servicio, C-285/10, EU:C:2011:381, apartado 25).

41 A mayor abundamiento, se deduce de la jurisprudencia del Tribunal de Justicia que si el precio de entrega es inferior al precio de coste, la deducción no puede limitarse en proporción a la diferencia entre estos dos precios, ni siquiera cuando el precio de entrega es considerablemente inferior al precio de coste, a no ser que sea meramente simbólico (véase, en este sentido, la sentencia de 21 de septiembre de 1988, Comisión/Francia, 50/87, EU:C:1988:429, apartado 16).

42 Habida cuenta de las precedentes consideraciones, procede responder a la cuestión prejudicial que la Directiva del IVA debe interpretarse en el sentido de que, en circunstancias como las que originaron el litigio principal, en las cuales el sujeto pasivo hizo construir un edificio y lo vendió por un precio inferior a su coste de construcción, este sujeto pasivo tiene derecho a la deducción de la totalidad del IVA que pagó por la construcción de ese edificio y no sólo a una deducción parcial de este impuesto en proporción a las partes de dicho edificio que el adquirente del mismo destine a actividades económicas. El hecho de que ese adquirente ceda gratuitamente el uso de una parte del edificio en cuestión a un tercero carece por completo de incidencia a este respecto.

Costas

43 Dado que el procedimiento tiene, para las partes del litigio principal, el carácter de un incidente promovido ante el órgano jurisdiccional nacional, corresponde a éste resolver sobre las costas. Los gastos efectuados por quienes han presentado observaciones ante el Tribunal de Justicia sin ser partes del litigio principal no pueden ser objeto de reembolso.

En virtud de todo lo expuesto, el Tribunal de Justicia (Sala Décima) declara:

La Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido, debe interpretarse en el sentido de que, en circunstancias como las que originaron el litigio principal, en las cuales el sujeto pasivo hizo construir un edificio y lo vendió por un precio inferior a su coste de construcción, este sujeto pasivo tiene derecho a la deducción de la totalidad del impuesto sobre el valor añadido que pagó por la construcción de ese edificio y no sólo a una deducción parcial de este impuesto en proporción a las partes de dicho edificio que el adquirente del mismo destine a actividades económicas. El hecho de que ese adquirente ceda gratuitamente el uso de una parte del edificio en cuestión a un tercero carece por completo de incidencia a este respecto.

Firmas