Recopilación de la Jurisprudencia

SENTENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Octava)

de 9 de julio de 2020*

«Procedimiento prejudicial — Impuesto sobre el valor añadido (IVA) — Directiva 2006/112/CE — Regularización de deducciones — Modificación del derecho a deducir — Bien de inversión utilizado simultáneamente para operaciones gravadas y para operaciones exentas — Cese en la actividad que confiere el derecho a deducir — Utilización residual y exclusiva para operaciones exentas»

En el asunto C-374/19,

que tiene por objeto una petición de decisión prejudicial planteada, con arreglo al artículo 267 TFUE, por el Bundesfinanzhof (Tribunal Supremo de lo Tributario, Alemania), mediante resolución de 27 de marzo de 2019, recibida en el Tribunal de Justicia el 13 de mayo de 2019, en el procedimiento entre

HF

y

Finanzamt Bad Neuenahr-Ahrweiler,

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Octava),

integrado por la Sra. L. S. Rossi, Presidenta de Sala, la Sra. A. Prechal (Ponente), Presidenta de la Sala Tercera, y el Sr. N. Wahl, Juez;

Abogado General: Sr. G. Hogan;

Secretario: Sr. A. Calot Escobar;

habiendo considerado los escritos obrantes en autos;

consideradas las observaciones presentadas:

– en nombre de HF, por el Sr. M. S. Thum, Steuerberater;

– en nombre del Gobierno alemán, por el Sr. J. Möller y la Sra. S. Eisenberg, en calidad de agentes;

– en nombre de la Comisión Europea, por las Sras. L. Lozano Palacios y J. Jokubauskaitė y por el Sr. R. Pethke, en calidad de agentes;

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

* Lengua de procedimiento: alemán.

dicta la siguiente

Sentencia

1 La petición de decisión prejudicial tiene por objeto la interpretación de los artículos 185 y 187 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 Esta petición se ha presentado en el contexto de un litigio entre HF y el Finanzamt Bad Neuenahr-Ahrweiler (Oficina Tributaria de Bad-Neuenahr-Ahrweiler, Alemania; en lo sucesivo, «Oficina Tributaria»), en relación con la regularización de las deducciones del impuesto sobre el valor añadido (IVA) que dicha empresa pagó por la construcción de una cafetería anexa a la residencia geriátrica que gestiona con el fin de realizar operaciones exentas del IVA.

Marco jurídico

Derecho de la Unión

3 El artículo 167 de la Directiva del IVA dispone que el derecho a deducir nace en el momento en que es exigible el impuesto deducible.

4 El artículo 168 de la citada Directiva señala lo siguiente:

«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;

[…]».

5 El artículo 184 de dicha Directiva es del siguiente tenor:

«La deducción inicialmente practicada se regularizará cuando sea superior o inferior a la que el sujeto pasivo hubiera tenido derecho a practicar.»

6 Con arreglo al artículo 185 de la misma Directiva:

«1. La regularización se efectuará en particular cuando con posterioridad a la declaración del IVA se hayan producido modificaciones en los elementos tomados en consideración para la determinación de la cuantía de las deducciones, entre otros en los casos de compras anuladas o de rebajas obtenidas en los precios.

2. No obstante lo dispuesto en el apartado 1, no habrá lugar a la regularización en los casos de operaciones total o parcialmente impagadas, de destrucciones, de pérdidas o robos fehacientemente probados o justificados y en los casos de las apropiaciones enunciadas en el artículo 16, efectuadas para hacer obsequios de escaso valor y ofrecer muestras comerciales.

No obstante, en caso de operaciones total o parcialmente impagadas y en caso de robo, los Estados miembros podrán exigir la regularización.»

7 El artículo 187 de la Directiva del IVA establece lo siguiente:

«1. En lo que concierne a los bienes de inversión, la regularización se practicará durante un período de cinco años, que se iniciará en el mismo año en que los bienes hayan sido adquiridos o fabricados.

No obstante, los Estados miembros podrán tomar como base en el momento de la regularización un período de cinco años naturales completos a partir del comienzo de la utilización del bien.

Por lo que respecta a los bienes inmuebles de inversión, la duración del período que sirve de base para el cálculo de las regularizaciones podrá prorrogarse hasta veinte años.

2. La regularización se limitará cada año a la quinta parte o, en caso de que el período de regularización se haya prolongado, a la parte correspondiente del IVA que haya gravado los bienes de inversión.

La regularización contemplada en el párrafo primero se efectuará en función de las variaciones del derecho de deducción que se produzcan en el curso de los años siguientes, en relación con el derecho de deducción del año en el que el bien haya sido adquirido, fabricado o, en su caso, utilizado por primera vez.»

Derecho alemán

8 El artículo 15a, apartado 1, de la Umsatzsteuergesetz (Ley del impuesto sobre el volumen de negocios), en su versión aplicable al litigio principal (en lo sucesivo, «UStG»), dispone:

«Cuando las modificaciones de los elementos tomados en consideración para determinar el importe de las deducciones inicialmente practicadas se producen dentro de los cinco años desde la primera utilización de un bien de inversión que no solo se ha utilizado una vez para efectuar operaciones, deberá practicarse una compensación, para cada año civil correspondiente a esas modificaciones, mediante una regularización de la deducción de los impuestos que habían gravado los costes de adquisición y de producción. Por lo que respecta a los inmuebles, incluidos sus componentes esenciales, a las regularizaciones a las que resulten aplicables las disposiciones de Derecho civil relativas a los inmuebles, y a las construcciones sobre suelo ajeno, les será de aplicación un plazo de diez años en lugar del plazo de cinco años.»

Litigio principal y cuestión prejudicial

9 La recurrente en el litigio principal es el órgano principal de una sociedad de responsabilidad limitada que gestiona una residencia geriátrica con el fin de realizar operaciones exentas de IVA. En 2003, esta sociedad construyó una cafetería anexa a dicha residencia, accesible para los visitantes desde una entrada exterior y para los residentes a través del comedor.

10 La recurrente en el litigio principal declaró inicialmente que utilizaría la cafetería en cuestión exclusivamente para operaciones gravadas, puesto que esta cafetería estaba destinada a los visitantes procedentes del exterior y no a las personas alojadas en la residencia geriátrica, que debían quedarse en el comedor. A raíz de una primera inspección realizada en 2006, la Oficina Tributaria, que en lo esencial estaba de acuerdo con esta declaración, consideró no obstante improbable que ni uno solo de los residentes frecuentara ni utilizara nunca dicha cafetería junto con las personas que vinieran a visitarlos. Las partes del litigio principal, por lo tanto, acordaron admitir la utilización de la cafetería en cuestión para operaciones exentas de IVA en un porcentaje del 10 %. Ello dio lugar a una regularización con arreglo al artículo 15a de la UStG para los ejercicios a partir de 2003.

11 Tras una segunda inspección, la Oficina Tributaria comprobó que la sociedad de responsabilidad limitada de que se trata en el litigio principal no había realizado más operaciones de venta en la cafetería en cuestión entre los años 2009 y 2012 y que además la explotación había sido dada de baja en el registro mercantil en febrero de 2013. Debido a esta comprobación, la Oficina Tributaria efectuó una nueva regularización de esos ejercicios con arreglo al artículo 15a de la UStG, pues ya no se había utilizado en absoluto dicha cafetería para operaciones con derecho a deducir el IVA soportado.

12 Después de recurrir sin éxito la resolución de la Oficina Tributaria de imponerle una segunda regularización, la recurrente en el litigio principal interpuso un recurso ante el Finanzgericht (Tribunal de lo Tributario, Alemania) competente, que fue desestimado. En su sentencia, dicho tribunal señaló que había cesado la utilización prevista de la cafetería en cuestión para operaciones de restauración gravadas. A su juicio, al no frecuentar los locales los visitantes externos, habían cambiado automáticamente los porcentajes de utilización, puesto que ya solo utilizaban la cafetería las personas alojadas en la residencia geriátrica, de tal modo que dicha cafetería se utilizaba al 100 % para operaciones exentas de IVA.

13 La recurrente en el litigio principal interpuso recurso de casación contra dicha sentencia ante el tribunal remitente, en el que alegaba que, aun cuando la cafetería en cuestión, que pertenece al patrimonio de la empresa sin posibilidad de utilización privada, ya no se utiliza para actividades gravadas, ello no implica una modificación en la utilización de dicha cafetería que pueda dar lugar a una regularización con arreglo al artículo 15a de la UStG. Esta falta de utilización, en su opinión, debería considerarse el resultado de un error de inversión. El hecho de que la Oficina Tributaria haya denegado la amortización parcial de dicha cafetería demuestra, a su entender, que todavía existía intención de utilizarla durante los años 2009 a 2012. El acceso a la cafetería en cuestión, según afirma, fue bloqueado exclusivamente por razones de seguridad. Añade que la utilización de la cafetería por parte de los residentes no aumentó.

14 Haciendo referencia, en especial, a la sentencia de 28 de febrero de 2018, Imofloresmira — Investimentos Imobiliários (C-672/16, EU:C:2018:134), el tribunal remitente precisa que el derecho a deducir el impuesto soportado sigue existiendo aun cuando, por circunstancias ajenas a su voluntad, el sujeto pasivo no haya podido utilizar los bienes y servicios que dieron lugar a la deducción en el marco de operaciones sujetas al impuesto. Podría asimilarse a esta situación de falta de uso de los bienes o servicios —a pesar de la intención de utilizarlos para finalidades gravadas— una situación de falta de utilización de aquellos independiente de la voluntad del empresario.

15 Dicho tribunal señala que el cese en la explotación de la cafetería en cuestión se debe a la falta de rentabilidad económica y, por lo tanto, a un fracaso de la recurrente en el litigio principal, lo cual no constituye en sí mismo modificación alguna de las circunstancias que dieron derecho a deducir a efectos del artículo 185, apartado 1, de la Directiva del IVA, ya que no había cambiado la utilización de esa cafetería por parte de los residentes para operaciones exentas de IVA. Por lo tanto, a su entender, la utilización de dicha cafetería para operaciones sujetas al IVA cesó completamente sin que una mayor utilización de esta por los residentes sustituyera la utilización anterior. En su opinión, podría incurrirse en error de Derecho al interpretar la falta de utilización de la cafetería en cuestión en el sentido de que esta ya solo se utiliza para operaciones exentas de IVA.

16 En estas circunstancias, el Bundesfinanzhof (Tribunal Supremo de lo Tributario, Alemania), decidió suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia la siguiente cuestión prejudicial:

«¿Un sujeto pasivo que haya fabricado un bien de inversión para su uso en operaciones gravadas con derecho a deducción del impuesto soportado (en este caso: construcción de un edificio para la explotación de una cafetería), debe regularizar la deducción del impuesto soportado con arreglo al artículo 185, apartado 1, y el artículo 187 de la Directiva [del IVA] si cesa en la actividad que le confería el derecho a la deducción (en este caso: explotación de la cafetería) y el bien de inversión deja de utilizarse para la realización de las antedichas operaciones gravadas?»

Sobre la cuestión prejudicial

17 Mediante su cuestión prejudicial, el tribunal remitente pregunta, en lo esencial, si los artículos 184, 185 y 187 de la Directiva del IVA deben interpretarse en el sentido de que se oponen a una normativa nacional con arreglo a la cual un sujeto pasivo que ha adquirido el derecho a deducir, a prorrata, el IVA correspondiente a una cafetería anexa a la residencia geriátrica que gestiona con el fin de realizar operaciones exentas de IVA, y destinada a ser utilizada tanto para operaciones gravadas como para operaciones exentas, debe regularizar la deducción inicial del IVA cuando dicho sujeto pasivo ha cesado en todas las operaciones gravadas en los locales de dicha cafetería.

18 A este respecto, procede recordar que el régimen de deducciones tiene por objeto liberar completamente al sujeto pasivo de la carga del IVA devengado o pagado en todas sus actividades económicas. El sistema común del IVA garantiza, por lo tanto, la 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, en principio, sujetas al IVA (sentencia de 25 de julio de 2018, Gmina Ryjewo, C-140/17, EU:C:2018:595, apartado 29).

19 Para que un interesado pueda acceder al derecho a deducir, es necesario, por una parte, que sea «sujeto pasivo» en el sentido de la Directiva del IVA y, por otra, que los bienes y los servicios de que se trate se utilicen para las necesidades de sus operaciones gravadas, teniendo en cuenta que la utilización que se haga, o que se proyecte hacer, de un bien únicamente determinará la magnitud de la deducción inicial a la que el sujeto pasivo tenga derecho y el alcance de las posibles regularizaciones en períodos posteriores, pero no afecta al nacimiento del derecho a deducir (véase, en este sentido, la sentencia de 28 de febrero de 2018, Imofloresmira — Investimentos Imobiliários, C-672/16, EU:C:2018:134, apartados 33 y 39).

20 El mecanismo de regularización previsto por los artículos 184 a 187 de la Directiva del IVA forma parte del régimen de deducción del IVA establecido por esta. La finalidad de dicho mecanismo es aumentar la precisión de las deducciones con el fin de asegurar la neutralidad del IVA, de forma que las operaciones realizadas en la fase anterior sigan dando lugar al derecho de deducción únicamente en la medida en que sirvan para llevar a cabo las prestaciones sujetas a tal impuesto. Por lo tanto, ese mecanismo persigue el objetivo de establecer una relación estrecha y directa entre el derecho a la deducción del IVA soportado y la utilización de los bienes o servicios de que se trate para las operaciones posteriores sujetas a gravamen (véase, en este sentido, la sentencia de 27 de marzo de 2019, Mydibel, C-201/18, EU:C:2019:254, apartado 27 y jurisprudencia citada).

21 Efectivamente, en el sistema común del IVA solo pueden deducirse los impuestos soportados por los bienes o los servicios utilizados por los sujetos pasivos para sus operaciones gravadas. La deducción de los impuestos soportados está en función de la percepción de los impuestos repercutidos. Cuando el sujeto pasivo utilice bienes o servicios adquiridos para las necesidades de operaciones exentas o no comprendidas dentro del ámbito de aplicación del IVA, no podrá percibirse el impuesto repercutido ni deducirse el impuesto soportado (véase, en este sentido, la sentencia de 11 de abril de 2018, SEB bankas, C-532/16, EU:C:2018:228, apartado 38).

22 En el caso de autos, consta que la recurrente en el litigio principal adquirió el derecho a deducir el IVA que había pagado por la construcción de la cafetería de que se trata en dicho litigio. Este derecho fue objeto de una primera regularización en el año 2006, mediante la cual la Oficina Tributaria determinó el alcance del derecho a deducir en un 90 % del IVA correspondiente a la construcción de dicha cafetería basándose en su estimación, que no discutió la recurrente en el litigio principal, según la cual dicha cafetería se destinó en un 10 % a operaciones exentas.

23 En cuanto a la regularización de los años 2009 a 2012, que es objeto del litigio principal, se desprende de los autos de que dispone el Tribunal de Justicia que la Oficina Tributaria la realizó basándose en la comprobación de que, durante dicho período, no se había efectuado ninguna otra operación gravada en

la cafetería de que se trata en el litigio principal, de forma que ya solo se utilizaba para operaciones exentas. Según dicha Oficina, esta circunstancia implica una modificación en el sentido de lo dispuesto en el artículo 185 de la Directiva del IVA, lo que exige regularizar la deducción correspondiente a esos ejercicios.

24 No obstante, el tribunal remitente duda de que exista esa modificación en el caso de autos, pues considera que el mero cese en la actividad gravada se debe a que la explotación de dicha cafetería sujeta al impuesto resultó no ser rentable económicamente y, en este caso, no supuso cambio alguno ni aumento de la actividad exenta.

25 A este respecto, debe recordarse, por una parte, que de la jurisprudencia citada en el apartado 20 de la presente sentencia se desprende que el derecho a deducir, en principio, solo puede ejercerse en la medida en que exista una relación estrecha y directa entre el derecho a la deducción del IVA soportado y la utilización de los bienes o servicios de que se trate para operaciones posteriores sujetas a gravamen. Por lo tanto, y en el caso de los bienes de inversión como la cafetería de que se trata en el litigio principal, si durante el período de regularización señalado en virtud del artículo 187, apartado 1, de la Directiva del IVA se demuestra que esta relación ya ha desaparecido, aun cuando haya existido en una fase anterior, se produce, en principio, una modificación a efectos del artículo 185 de dicha Directiva que obliga a regularizar la deducción.

26 Por otra parte, según jurisprudencia reiterada del Tribunal de Justicia, el derecho a deducción sigue existiendo como derecho adquirido, en principio, incluso cuando, posteriormente, por circunstancias ajenas a su voluntad, el sujeto pasivo no haya podido utilizar los bienes y servicios que dieron lugar a deducción en el marco de operaciones sujetas al impuesto (sentencia de 28 de febrero de 2018, Imofloresmira — Investimentos Imobiliários, C-672/16, EU:C:2018:134, apartado 40 y jurisprudencia citada). A este respecto, el Tribunal de Justicia ha precisado que, en tales circunstancias, considerar que, para demostrar la existencia de modificaciones en el sentido del artículo 185 de la Directiva del IVA, basta que un inmueble haya quedado vacío, tras la resolución de un contrato de arrendamiento del que era objeto, por circunstancias ajenas a la voluntad de su propietario, a pesar de que haya quedado demostrado que este aún tiene intención de utilizarlos para una actividad gravada y que emprende las gestiones necesarias a tal efecto, equivaldría a restringir el derecho a deducción a través de las disposiciones aplicables en materia de regularizaciones (sentencia de 28 de febrero de 2018, Imofloresmira — Investimentos Imobiliários, C-672/16, EU:C:2018:134, apartado 47).

27 Ahora bien, en el caso de autos, se evidencia que la situación de que se trata en el litigio principal, tal como la expone el tribunal remitente, se distingue notablemente de las que dieron lugar a esa jurisprudencia.

28 A este respecto, debe señalarse que dicha jurisprudencia se refiere a situaciones en las que, si bien los gastos en cuestión se habían realizado para efectuar operaciones gravadas, estas últimas no se materializaron de forma concreta, de tal modo que no se efectuó operación alguna. En ese caso, se supone que el derecho a deducir el IVA pagado por dichos gastos está estrecha y directamente relacionado con la realización de las operaciones gravadas proyectadas, de conformidad con la jurisprudencia recordada en el apartado 20 de la presente sentencia.

29 Por el contrario, en la situación de que se trata en el litigio principal, se desprende de la información proporcionada por el tribunal remitente que, en un primer período, comprendido entre los años 2003 y 2008, la cafetería de que se trata en el litigio principal se puso realmente en servicio para efectuar simultáneamente operaciones gravadas y operaciones exentas, de manera que, al menos durante esos ejercicios y por el importe de la prorrata del 90 % determinada por la Oficina Tributaria, existía una relación estrecha y directa entre el derecho a deducir el IVA pagado por los gastos de construcción de esa cafetería y las operaciones gravadas efectivas a las que estaba destinada.

30 No obstante, también se desprende de esa información que, durante un segundo período comprendido entre los años 2009 y 2012, el único que es objeto del litigio principal, las operaciones gravadas cesaron, por la razón que fuese, mientras que se siguieron efectuando las operaciones exentas. La consecuencia necesaria de esto es que, contrariamente a lo que ocurría en las circunstancias del asunto resuelto por la sentencia de 28 de febrero de 2018, Imofloresmira — Investimentos Imobiliários (C-672/16, EU:C:2018:134), los locales de dicha cafetería, que además son parte integrante de una residencia geriátrica gestionada para efectuar operaciones exentas del IVA, no quedaron vacíos, sino que en lo sucesivo se destinaron únicamente a operaciones exentas.

31 La conclusión solo sería distinta si, como alegan correctamente el Gobierno alemán y la Comisión Europea, la recurrente en el litigio principal hubiese encontrado para dichos locales, durante el citado período, otro tipo de utilizaciones con el fin de efectuar operaciones con derecho a deducir el IVA. Si bien, a la vista de los autos de que dispone el Tribunal de Justicia, no parece que tal sea el caso, puede ser procedente que el tribunal remitente lleve a cabo las comprobaciones necesarias al respecto.

32 Por lo tanto, de conformidad con la jurisprudencia mencionada en los apartados 20 y 21 de la presente sentencia, puesto que los bienes o los servicios adquiridos por la recurrente en el litigio principal para construir la cafetería de que se trata en dicho litigio se utilizaron, durante los años 2009 a 2012, únicamente para las necesidades de sus operaciones exentas, lo cual, no obstante, debe comprobar el tribunal remitente, las operaciones efectuadas en la fase anterior ya no sirven para proporcionar prestaciones gravadas y, por lo tanto, quedan sujetas al mecanismo de regularización de las deducciones. En efecto, en tales circunstancias se ha roto la relación estrecha y directa entre el derecho a deducir el IVA soportado por los gastos realizados y actividades gravadas realizadas posteriormente por el sujeto pasivo, aun cuando tal relación haya existido en una fase anterior.

33 De ello se desprende que, como se ha señalado en el apartado 25 de la presente sentencia, en estas circunstancias, en principio, existe una modificación en el sentido del artículo 185 de la Directiva del IVA, que hace necesario regularizar la deducción. El hecho de que esto se deba a circunstancias ajenas a la voluntad de los sujetos pasivos, en sí mismo, no pone en duda esta necesidad (véase, en este sentido, la sentencia de 29 de abril de 2004, Gemeente Leusden y Holin Group (C-487/01 y C-7/02, EU:C:2004:263, apartado 55).

34 Finalmente, debe indicarse que el principio de neutralidad fiscal no se opone a dicha conclusión. En efecto, la situación de una empresa que realiza inversiones destinadas a una actividad económica que da lugar simultáneamente a operaciones gravadas y a operaciones exentas, y que sigue realizando operaciones exentas, se distingue de la situación de una empresa que hace inversiones destinadas a una actividad económica que solo da lugar a operaciones gravadas, sin que esta actividad culmine al final en dichas operaciones.

35 Por cuanto antecede, debe responderse a la cuestión prejudicial planteada que los artículos 184, 185 y 187 de la Directiva del IVA deben ser interpretados en el sentido de que no se oponen a una normativa nacional con arreglo a la cual un sujeto pasivo que ha adquirido el derecho a deducir, a prorrata, el IVA correspondiente a la construcción de una cafetería anexa a la residencia geriátrica que gestiona con el fin de realizar operaciones exentas del IVA, y destinada a ser utilizada tanto para operaciones gravadas como para operaciones exentas, debe regularizar la deducción inicial del IVA cuando dicho sujeto pasivo haya cesado, en los locales de dicha cafetería, en la realización de cualesquiera operaciones gravadas, si ha continuado realizando operaciones exentas en esos locales, destinándolos por lo tanto en lo sucesivo solo a estas últimas operaciones.

Costas

36 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, no siendo partes del litigio principal, han presentado observaciones ante el Tribunal de Justicia no pueden ser objeto de reembolso.

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

Los artículos 184, 185 y 187 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 no se oponen a una normativa nacional con arreglo a la cual un sujeto pasivo que ha adquirido el derecho a deducir, a prorrata, el impuesto sobre el valor añadido (IVA) correspondiente a la construcción de una cafetería anexa a la residencia geriátrica que gestiona con el fin de realizar operaciones exentas del IVA, y destinada a ser utilizada tanto para operaciones gravadas como para operaciones exentas, debe regularizar la deducción inicial del IVA cuando dicho sujeto pasivo haya cesado, en los locales de dicha cafetería, en la realización de cualesquiera operaciones gravadas, si ha continuado realizando operaciones exentas en esos locales, destinándolos por lo tanto en lo sucesivo solo a estas últimas operaciones.

Firmas