

**TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL (SALA)**  
**Resolución de 17 de enero de 2001**

**IVA. Deducción del Impuesto soportado con anterioridad al inicio de la actividad.**

El TEAC, aplicando lo establecido por el Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas (21 de marzo de 2000) entiende que, a raíz de la misma, para poder llevar a cabo la deducción de las cuotas del IVA soportadas con anterioridad al inicio de la actividad, no es necesario que se cumplan unos determinados requisitos sino que es suficiente que el sujeto tenga la condición de empresario o profesional o tenga la intención de serlo.

## FUNDAMENTOS DE DERECHO

**Segundo.-** La vigente Ley del Impuesto, a través de las sucesivas redacciones de su artículo 111, reconoce el derecho de los empresarios y profesionales a deducir las cuotas soportadas con anterioridad al comienzo de sus actividades, si bien condiciona el ejercicio del citado derecho, además de al cumplimiento de los requisitos generales que para la deducción se establecen en el Capítulo I del Título VIII de la Ley, a dos circunstancias: a la previa presentación de una declaración en la que el interesado proponga a la Administración el porcentaje provisional de deducción aplicable a dichas cuotas, y a que comience dentro de un plazo determinado la realización habitual de las entregas de bienes o de las prestaciones de servicio que constituyan el objeto de la actividad empresarial o profesional.

En este panorama se producen recientemente dos hechos de relevancia: la Sentencia, llamada SS emitida por el Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas el 21 de marzo de 2000, con referencia a España, y la Resolución 1/2000, de 11 de octubre, de la Dirección General de Tributos, publicada en el B.O.E. n.º 265, de 4 de noviembre, dictada para unificar los criterios aplicables al respecto, precisamente a la luz de la expresada sentencia.

**Ambos pronunciamientos, recogiendo y profundizando los criterios vertidos por el Tribunal de Justicia en anteriores resoluciones, consideran que es mas ajustado al Derecho comunitario la supresión de los condicionantes específicos antes citados, reconociendo que el derecho a la deducción se puede ejercer inmediatamente; basta con que se cumplan los requisitos generales que para la deducción se establecen en la Ley y, fundamentalmente, que quienes pretendan la deducción tengan la condición de empresarios o profesionales. Así se dispone en el artículo 93.Uno.1º de la Ley; ahora se matiza esta lógica exigencia entendiendo que quien realiza la adquisición de bienes o servicios con la intención de destinarlos al desarrollo de una actividad empresarial o profesional, adquiere la condición de empresario o profesional a efectos del Impuesto. Habrá, por tanto, de probarse esa intención.**

Podrá servir para ello, entre los medios de prueba procedentes en Derecho, la consideración de la naturaleza de los bienes o servicios adquiridos, que constará en la factura correspondiente, puesta en relación con la índole de la actividad a desarrollar; la ponderación del tiempo transcurrido entre la adquisición de los mismos y su utilización en las actividades pretendidas; el cumplimiento de los requisitos administrativos y contables que la normativa del Impuesto exige a los empresarios y profesionales, entre los que figuran la presentación de la declaración censal en la que se proponga a la Administración el porcentaje provisional de deducción que corresponda aplicar a las cuotas soportadas, o la llevanza en debida forma de los libros registro obligatorios; disponer de las autorizaciones, permisos o licencias administrativas que sean necesarias para iniciar la actividad o, al menos, haberlas solicitado, etc.

*Si bien se mira, la postura que asumen la Sentencia y la Circular citadas llevan a su lógica consecuencia el precepto que se contiene en el artículo 111. Dos de la Ley del Impuesto, a cuyo tenor “en ningún caso podrán ser deducidas las cuotas soportadas por la importación o adquisición de bienes o servicios no destinados a ser utilizados en la realización de actividades empresariales o profesionales, aunque ulteriormente dichos bienes o servicios se afecten total o parcialmente a las citadas actividades”.*

*Lo expuesto obliga a cambiar el criterio seguido hasta ahora por este Tribunal y a entender, en su consecuencia, que las menciones que se hacen en los artículos 93 y 111 de la Ley 37/92 al inicio o comienzo de las actividades empresariales o profesionales, han de entenderse referidas al inicio o comienzo de las operaciones preparatorias que tengan por objeto tales actividades. Consecuentemente, y tal como se expresa en la Circular citada, que los empresarios o profesionales tendrán derecho a deducir de inmediato las cuotas del Impuesto soportadas por dichas adquisiciones o importaciones, incluidas las correspondientes a las adquisiciones de terrenos, sin necesidad de esperar a que se produzca el inicio efectivo de la realización por los mismos de las entregas de bienes o prestaciones de servicio que vayan a constituir el objeto de su actividad, y sin que tal derecho pueda quedar condicionado a que hayan presentado una declaración expresa a tal fin antes de haber soportado o satisfecho dichas cuotas, ni a que el inicio de la realización de las referidas operaciones se produzca en el plazo de un año. Estas deducciones tendrán carácter provisional y estarán sometidas a las regularizaciones previstas en los artículos 112 y 113 de la Ley del Impuesto.*

*Tercero.- Establecido con carácter general cual ha de ser el criterio que debe guiar la interpretación de los artículos 93 y 111 de la vigente Ley del Impuesto, procede analizar si en el caso presente se dan los requisitos que han quedado señalados.*

*Los datos que se contienen en el expediente prueban suficientemente la condición de empresario del interesado, y la realidad de actividades preparatorias para el ejercicio de la actividad pretendida. Está acreditada la presentación en plazo por parte de la empresa de las declaraciones-liquidaciones trimestrales por el IVA de las que se deja hecha mención, así como de las Declaraciones-Resumen anuales y la llevanza de los Libros-Registro del Impuesto. Existe, por consiguiente, actividad económica, aunque no se hubiese comenzado en el período objeto de comprobación la actividad de explotación pretendida por la empresa. Y, efectivamente, las facturas y los recortes de prensa algo dicen al respecto.*

*No permitir la deducción y devolución del Impuesto soportado en este caso podría conducir a gravar a la empresa con el coste del IVA, y a realizar una distinción arbitraria entre los gastos de inversión efectuados antes y durante la explotación efectiva pretendida por la empresa.*

*En virtud de lo expuesto,*

**EL TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL, EN SALA, ...  
ACUERDA:** Estimarlo anulando la resolución recurrida y las liquidaciones impugnadas, y declarando que procede acceder a la devolución solicitada, en el caso de que no se hubiera realizado, sin perjuicio de la práctica de las ulteriores liquidaciones que procedan.

