

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFC071577

DGT: 13-03-2019

N.º CONSULTA VINCULANTE: V0534/2019

SUMARIO:

IBI. Beneficios fiscales. Exenciones. *Entidad sin fines lucrativos propietaria de un inmueble en el que la arrendataria desarrolla un negocio de hostelería.* Una entidad sin ánimo de lucro acogida al régimen de la Ley 49/2002 (Régimen fiscal de entidades sin fines lucrativos y de incentivos fiscales al mecenazgo), es propietaria de un inmueble que está alquilado a una empresa que explota en el mismo un negocio de hostelería, motivo por el cual el Ayuntamiento ha retirado al exención en el IBI, a pesar de que las rentas obtenidas por el alquiler la entidad sin ánimo de lucro las dedica a sus fines fundacionales, que es la atención a personas con discapacidad. Para que resulte de aplicación la exención es necesario que se cumplan los siguientes requisitos: Que se trate de entidades sin fines lucrativos a las que resulte de aplicación el régimen fiscal especial de la Ley 49/2002; que hayan optado por la aplicación de dicho régimen mediante la presentación de la correspondiente declaración censal ante la AEAT; que se trate de bienes inmuebles cuya titularidad corresponda a la entidad sin fines lucrativos y que no estén afectos a explotaciones económicas no exentas del IS y que se comunique al Ayuntamiento competente para la exacción del IBI el ejercicio de la opción por este régimen fiscal especial. La aplicación de la citada exención del IBI solo se ve afectada por las actividades realizadas por el sujeto pasivo titular del derecho sobre el bien inmueble gravado, con independencia de las actividades que pueda llevar a cabo el arrendatario del inmueble en el caso de que todo o parte del inmueble gravado se ceda en arrendamiento a un tercero. Es decir, que si el inmueble propiedad de la entidad sin fines lucrativos que cumpla los requisitos y este acogida al régimen fiscal de la Ley 49/2002 se encuentra arrendado a un tercero, esto no obsta para que le resulte aplicable la exención art. 15.1 de la Ley 49/2002, con independencia de la actividad que realice el arrendatario.

PRECEPTOS:

RDLeg. 2/2004 (TRLHL), arts. 62 y 63.

Ley 49/2002 (Régimen fiscal de entidades sin fines lucrativos y de incentivos fiscales al mecenazgo), arts. 2, 3, 6, 7, 14 y 15.

RD 1270/2003 (Rgto. Régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de incentivos fiscales al mecenazgo), arts. 1 y 2.

Descripción sucinta de los hechos:

La consultante es una entidad sin ánimo de lucro acogida al régimen de la Ley 49/2002. Es propietaria de un inmueble que está alquilado a una empresa que explota en el mismo un negocio de hostelería. Las rentas que la consultante obtiene por ese alquiler se dedican a sus fines fundacionales, atención a personas con discapacidad. El Ayuntamiento ha retirado la exención del IBI alegando que se desarrolla en el mismo una explotación económica.

Cuestión planteada:

Si la consultante está exenta del pago del IBI del inmueble de referencia, ya que, si bien se desarrolla una explotación económica por parte de un tercero, no es la consultante la que realiza dicha explotación y las rentas que obtiene del alquiler se dedican a sus fines fundacionales y, por tanto, están exentas de tributar por el Impuesto sobre Sociedades.

Contestación:

El Impuesto sobre Bienes Inmuebles (IBI) se encuentra regulado en los artículos 60 a 77 del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales (TRLRHL), aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo.

El artículo 61 del TRLRHL establece, en su apartado 1, que:

“1. Constituye el hecho imponible del impuesto la titularidad de los siguientes derechos sobre los bienes inmuebles rústicos y urbanos y sobre los inmuebles de características especiales:

- a) De una concesión administrativa sobre los propios inmuebles o sobre los servicios públicos a que se hallen afectos.
- b) De un derecho real de superficie.
- c) De un derecho real de usufructo.
- d) Del derecho de propiedad.”.

Por su parte, el párrafo primero del apartado 1 del artículo 63 del TRLRHL, regula el sujeto pasivo del IBI, estableciendo que:

“1. Son sujetos pasivos, a título de contribuyentes, las personas naturales y jurídicas y las entidades a que se refiere el artículo 35.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, que ostenten la titularidad del derecho que, en cada caso, sea constitutivo del hecho imponible de este impuesto.”.

En el régimen de exenciones en el IBI, además de las exenciones reguladas en el artículo 62 del TRLRHL, hay que tener en cuenta las establecidas en otras normas con rango de ley.

La Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo, tiene por objeto regular el régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos definidas en la misma, en consideración a su función social, actividades y características, y, de igual modo, regular los incentivos fiscales al mecenazgo.

Esta Ley contempla un régimen fiscal especial al que pueden optar las entidades sin fines lucrativos.

El artículo 2 de la Ley 49/2002 establece qué entidades se consideran entidades sin fines lucrativos a efectos de esta Ley, siempre que cumplan los requisitos establecidos en el artículo 3 de la misma, entre dichas entidades se encuentran las fundaciones.

El artículo 14 de la Ley 49/2002 regula la aplicación del régimen fiscal especial de la siguiente forma:

“1. Las entidades sin fines lucrativos podrán acogerse al régimen fiscal especial establecido en este Título en el plazo y en la forma que reglamentariamente se establezca.

Ejercitada la opción, la entidad quedará vinculada a este régimen de forma indefinida durante los períodos impositivos siguientes, en tanto se cumplan los requisitos del artículo 3 de esta Ley y mientras no se renuncie a su aplicación en la forma que reglamentariamente se establezca.

2. La aplicación del régimen fiscal especial estará condicionada al cumplimiento de los requisitos y supuestos de hecho relativos al mismo, que deberán ser probados por la entidad.

3. El incumplimiento de los requisitos establecidos en el artículo 3 de esta Ley determinará para la entidad la obligación de ingresar la totalidad de las cuotas correspondientes al ejercicio en que se produzca el incumplimiento por el Impuesto sobre Sociedades, los tributos locales y el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, de acuerdo con la normativa reguladora de estos tributos, junto con los intereses de demora que procedan.

La obligación establecida en este apartado se referirá a las cuotas correspondientes al ejercicio en que se obtuvieron los resultados e ingresos no aplicados correctamente, cuando se trate del requisito establecido en el número 2.º del artículo 3 de esta Ley, y a las cuotas correspondientes al ejercicio en que se produzca el

incumplimiento y a los cuatro anteriores, cuando se trate del establecido en el número 6.º del mismo artículo, sin perjuicio de las sanciones que, en su caso, procedan.”.

El ejercicio de la opción por la aplicación del régimen fiscal especial a que se refiere el artículo 14 anterior ha sido desarrollado por el artículo 1 del Reglamento para la aplicación del régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo, aprobado por el Real Decreto 1270/2003, de 10 de octubre, que establece:

“Artículo 1. *Opción por la aplicación del régimen fiscal especial de las entidades sin fines lucrativos.*

1. Para la aplicación del régimen fiscal especial previsto en el título II de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo, la entidad deberá comunicar a la Administración tributaria su opción por dicho régimen a través de la correspondiente declaración censal.

2. El régimen fiscal especial se aplicará al período impositivo que finalice con posterioridad a la fecha de presentación de la declaración censal que contenga la opción y a los sucesivos, en tanto la entidad no renuncie al régimen.

(...).”.

Es claro que el régimen fiscal especial es optativo y solo vincula en la medida en que sea ejercitada la opción en el plazo y forma que reglamentariamente se establecen.

El régimen fiscal especial previsto en la Ley 49/2002 para las entidades sin fines lucrativos solamente se puede aplicar a aquellas entidades sin fines lucrativos incluidas en el artículo 2 que cumplan los requisitos del artículo 3 y que hayan optado por dicho régimen a través de la correspondiente declaración censal. Una vez presentada la declaración censal en la que se opte por la aplicación del régimen fiscal especial, en el caso de tributos con período impositivo, el régimen fiscal especial será aplicable al período impositivo que finalice con posterioridad a la fecha de presentación de la declaración censal y a los sucesivos, en tanto la entidad no renuncie al régimen y cumpla los requisitos exigidos. En el caso de tributos sin período impositivo, el régimen fiscal especial se aplicará a los hechos imponible producidos con posterioridad a la fecha de presentación de la declaración censal.

En materia de tributos locales, el artículo 15 de la Ley 49/2002 regula los beneficios fiscales aplicables en estos tributos, estableciendo en su apartado 1 que:

“1. Estarán exentos del Impuesto sobre Bienes Inmuebles los bienes de los que sean titulares, en los términos previstos en la normativa reguladora de las Haciendas Locales, las entidades sin fines lucrativos, excepto los afectos a explotaciones económicas no exentas del Impuesto sobre Sociedades.”.

La excepción a la exención hace referencia a bienes inmuebles de las entidades sin fines lucrativos que están afectos (consecuencia de la ordenación por cuenta propia de medios de producción y de recursos humanos, o de uno de ambos, con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes y servicios) al ejercicio, por dichas entidades, de explotaciones económicas no exentas del Impuesto sobre Sociedades, por cuyo rendimiento las mismas tendrán que tributar conforme a los artículos 8 y siguientes de la Ley 49/2002.

En consecuencia, están exentos del Impuesto sobre Bienes Inmuebles los siguientes inmuebles de que sean titulares catastrales las entidades sin fines lucrativos:

- los que no estén afectos a explotaciones económicas
- y los que estén afectos a explotaciones económicas cuyas rentas se encuentren exentas del Impuesto sobre Sociedades por el artículo 7 de la Ley 49/2002. Es decir, que se trate de explotaciones económicas de las comprendidas en dicho artículo 7, siempre y cuando sean desarrolladas en cumplimiento de su objeto o finalidad específica.

El artículo 7 de la Ley 49/2002 regula las explotaciones económicas exentas del Impuesto sobre Sociedades, prescribiendo que están exentas del Impuesto sobre Sociedades las rentas obtenidas por las entidades sin fines lucrativos que procedan de las explotaciones económicas relacionadas en dicho artículo, siempre y cuando sean desarrolladas en cumplimiento de su objeto o finalidad específica.

Por su parte, el apartado 3º del artículo 3 de la Ley 49/2002 establece que, a efectos de esta ley, el arrendamiento del patrimonio inmobiliario de la entidad sin fines lucrativos no constituye una explotación económica.

El artículo 6 de la Ley 49/2002 regula las rentas obtenidas por las entidades sin fines lucrativos que están exentas del Impuesto sobre Sociedades, entre las que se encuentran las procedentes del patrimonio mobiliario o inmobiliario de la entidad, como son los dividendos y participaciones en beneficios de sociedades, intereses, cánones y alquileres.

Por consiguiente, únicamente los inmuebles afectos a actividades realizadas por la entidad objeto del informe que se consideren exentas del Impuesto sobre Sociedades, bien por generar rentas exentas del artículo 6 de la Ley 49/2002 o por considerarse explotaciones económicas exentas en el artículo 7 del mismo texto legal, estarán a su vez exentos del Impuesto sobre Bienes Inmuebles, siempre que la entidad haya optado y no renunciado al régimen fiscal especial de la Ley 49/2002 y cumpliéndose los requisitos del artículo 3 de esta.

La aplicación de la citada exención del Impuesto sobre Bienes Inmuebles solo se ve afectada por las actividades realizadas por el sujeto pasivo titular del derecho sobre el bien inmueble gravado, con independencia de las actividades que pueda llevar a cabo el arrendatario del inmueble en el caso de que todo o parte del inmueble gravado se ceda en arrendamiento a un tercero. Es decir, que si el inmueble propiedad de la entidad sin fines lucrativos que cumpla los requisitos y este acogida al régimen fiscal de la Ley 49/2002 se encuentra arrendado a un tercero, esto no obsta para que le resulte aplicable la exención regulada en el apartado 1 del artículo 15 de la Ley 49/2002, con independencia de la actividad que realice el arrendatario.

Por su parte, el apartado 4 del artículo 15 de la Ley 49/2002, dispone que:

“4. La aplicación de las exenciones previstas en este artículo estará condicionada a que las entidades sin fines lucrativos comuniquen al ayuntamiento correspondiente el ejercicio de la opción regulada en el apartado 1 del artículo anterior y al cumplimiento de los requisitos y supuestos relativos al régimen fiscal especial regulado en este título.”

El artículo 2 del Reglamento aprobado por el Real Decreto 1270/2003 regula la aplicación del régimen fiscal especial a efectos de los tributos locales, estableciendo que:

“1. A efectos de lo dispuesto en el apartado 4 del artículo 15 de la Ley 49/2002, las entidades sin fines lucrativos deberán comunicar el ejercicio de la opción regulada en el artículo 1 de este Reglamento.

2. En relación con la exención en el Impuesto sobre Bienes Inmuebles y en el Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, la comunicación a que se refiere en apartado 1 deberá dirigirse al ayuntamiento competente por razón de la localización del bien inmueble de que se trate.

(...)

5. Los sujetos pasivos que, teniendo derecho a la aplicación del régimen fiscal especial en relación con los tributos locales, hubieran satisfecho las deudas correspondientes a éstos tendrán derecho a la devolución de las cantidades ingresadas.”

De acuerdo con lo anterior, para que resulte de aplicación la exención en el Impuesto sobre Bienes Inmuebles prevista en el apartado 1 del artículo 15 de la Ley 49/2002 es necesario que se cumplan los siguientes requisitos:

- Que se trate de entidades sin fines lucrativos a las que resulte de aplicación el régimen fiscal especial de la Ley 49/2002.

- Que hayan optado por la aplicación de dicho régimen mediante la presentación de la correspondiente declaración censal ante la Agencia Estatal de Administración Tributaria.
- Que se trate de bienes inmuebles cuya titularidad corresponda a la entidad sin fines lucrativos y que no estén afectos a explotaciones económicas no exentas del Impuesto sobre Sociedades.
- Que comunique al Ayuntamiento competente para la exacción del Impuesto sobre Bienes Inmuebles el ejercicio de la opción por este régimen fiscal especial.

Por tanto, para que a la fundación objeto del informe le resulte de aplicación la exención en el IBI regulada en el apartado 1 del artículo 15 de la Ley 49/2002, deben cumplirse todos los requisitos siguientes:

- Que sea una entidad sin fines lucrativos de las relacionadas en el artículo 2 de la Ley 49/2002.
- Que cumpla los requisitos del artículo 3 de la Ley 49/2002 y los demás exigibles para la aplicación del régimen fiscal especial regulado en dicha ley para las entidades sin fines lucrativos.
- Que haya optado por la aplicación de dicho régimen mediante la presentación de la correspondiente declaración censal ante la Agencia Estatal de Administración Tributaria.
- Que sea titular del derecho de propiedad sobre el bien inmueble objeto del informe respecto del cual solicita la exención en el IBI.
- Que dicho bien inmueble no esté afecto a explotaciones económicas no exentas del Impuesto sobre Sociedades realizadas por la propia entidad sin fines lucrativos. Es decir, el bien inmueble debe estar afecto a actividades desarrolladas por la fundación que se consideren exentas del Impuesto sobre Sociedades, bien por generar rentas exentas del artículo 6 de la Ley 49/2002 o por considerarse explotaciones económicas exentas en el artículo 7 del mismo texto legal. Todo ello, con independencia de que dicho inmueble se halle arrendado a un tercero y de la actividad que, en su caso, realice el arrendatario en dicho inmueble.
- Que comunique al Ayuntamiento competente para la exacción del IBI el ejercicio de la opción por el régimen fiscal especial de la Ley 49/2002. La exención en el IBI resultará de aplicación a partir del período impositivo que finalice con posterioridad a la fecha de presentación ante el Ayuntamiento de la comunicación del ejercicio de la opción por el régimen fiscal especial de la Ley 49/2002.

Lo que comunico a Vd. con efectos vinculantes, conforme a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas.