

## BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFC080570

DGT: 09-07-2021

N.º CONSULTA VINCULANTE: V2073/2021

### SUMARIO:

**IAE. Beneficios fiscales. Exenciones.** *Entidad social sin ánimo de lucro.* Una entidad social sin ánimo de lucro, presta toda clase de servicios relacionados con su objeto social que es la integración de personas con discapacidad intelectual a través del trabajo. Por lo que se refiere a la exención del art. 82.1.f) TRLHL en favor de las asociaciones y fundaciones de disminuidos físicos, psíquicos y sensoriales por la realización de determinadas actividades, no resulta de aplicación ya que se trata de una sociedad limitada, y no puede aplicarse dicha exención, que está prevista para las asociaciones y fundaciones, al no admitirse la analogía para extender más allá de sus términos estrictos el ámbito del hecho imponible, de las exenciones y demás beneficios o incentivos fiscales. Igualmente, y por el mismo motivo, no le son de aplicación a la sociedad las exenciones reguladas en las letras e) y h) del art 82 del TRLHL. No obstante, esta sociedad puede resultar acreedora de la exención relativa a los sujetos pasivos que inicien su actividad en territorio español durante los dos primeros periodos impositivos, siempre que cumplan los requisitos para ello, esto es, cuando la actividad de que se trate no se haya desarrollado anteriormente bajo otra titularidad, por ejemplo, en los casos de fusión, escisión o aportación de ramas de actividad; o la establecida para determinados sujetos pasivos, entre ellos los que tributen por el Impuesto sobre Sociedades, cuyo importe neto de la cifra de negocios sea inferior a un millón de euros.

### PRECEPTOS:

RDLeg 2/2004 (TR LHL), arts. 78 a 91 y 159.

Ley 58/2003 (LGT), arts. 14 y 35.

RDLeg 1175/1990 (Tarifas e Instrucción IAE), Tarifas, Secc. 1.ª Agrupación 93, Grupo 922 y Epígrafe 849.7 e Instrucción, regla 2.ª.

Ley 13/1982 (Integración social de los minusválidos), art. 42.

RDLeg 1564/1989 (TRLISA), art. 91.

### Descripción sucinta de los hechos:

La sociedad, que constituye una entidad social sin ánimo de lucro, presta toda clase de servicios, en general, todos los que se adapten al objeto señalado en el artículo 42, Título VII de la Ley 13/1982, de 7 de abril, de integración social de los minusválidos.

Su objetivo es la integración de personas con discapacidad intelectual a través del trabajo.

### Cuestión planteada:

Se desea saber si le puede ser de aplicación la exención regulada en el artículo 82.1.f) del TRLRHL.

### Contestación:

1º) En primer lugar es necesario conocer si las actividades que realiza la consultante están o no sujetas al Impuesto sobre Actividades Económicas, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 78.1 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 citado artículo 78.1 define el hecho imponible del impuesto como el constituido por "... el mero ejercicio en territorio nacional de actividades empresariales, profesionales o artísticas, se ejerzan o no en local determinado y se hallen o no especificadas en las Tarifas del impuesto".

De la definición legal transcrita se desprenden, entre otras, las siguientes cuestiones:

a) Que el hecho imponible se realiza por el mero ejercicio de cualquier actividad económica. Ello significa que basta con un solo acto de realización de una actividad económica, para que se produzca el supuesto de hecho gravado por el impuesto, lo que, en definitiva, viene a excluir la habitualidad en el ejercicio de la actividad como requisito indispensable. Ello viene impuesto por el carácter eminentemente censal del tributo, función esta que resulta incompatible con la habitualidad.

En este mismo sentido se expresa la Instrucción para la aplicación de las Tarifas del impuesto, aprobadas por Real Decreto Legislativo 1175/1990, de 28 de septiembre, al establecer en la regla 2ª que "El mero ejercicio de cualquier actividad económica especificada en las Tarifas, así como el mero ejercicio de cualquier otra actividad de carácter empresarial, profesional o artístico no especificada en aquellas, dará lugar a la obligación de presentar la correspondiente declaración de alta y de contribuir por este impuesto, salvo que en la presente Instrucción se disponga otra cosa".

a) En segundo lugar, que el hecho imponible del impuesto se realiza con independencia de que exista o no lucro en el ejercicio de la actividad, e, incluso, con independencia de que exista o no ánimo de lucro. Se trata, pues, de un impuesto que grava el mero ejercicio, y ello en orden a la materialización de su función censal.

c) Finalmente, que el impuesto grava toda clase de actividades, con independencia de que estas se hallen o no especificadas en las Tarifas.

La delimitación del ámbito de aplicación del impuesto viene recogida en el artículo 79 del TRLRHL, al disponer, en el apartado 1, que "Se considera que una actividad se ejerce con carácter empresarial, profesional o artístico, cuando suponga 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 o servicios".

Son sujetos pasivos del impuesto, según el artículo 83 del TRLRHL, las personas físicas o jurídicas y las entidades a que se refiere el artículo 35.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, siempre que realicen en territorio nacional cualquiera de las actividades que originan el hecho imponible.

Establecido lo anterior, corresponde ahora determinar si la consultante se encuentra o no sujeta al impuesto. En este sentido cabe indicar que dicha entidad está sujeta al impuesto en función de las actividades que efectivamente realice y siempre que las mismas supongan la ordenación por su propia cuenta de medios de producción o de recursos humanos con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios, de conformidad con lo dispuesto en los artículos 78.1, 79.1 y 83 del TRLRHL.

Así, por lo que se refiere a las actividades que constan en su objeto social mencionadas en el escrito de consulta, siempre que la entidad ejerza de forma efectiva tales actividades, esta se encuentra sujeta al impuesto, debiendo figurar dada de alta por todas y cada una de las actividades que efectivamente ejerza.

Sin carácter exhaustivo, y a modo de ejemplo se citan las siguientes:

- La prestación de servicios de limpieza se clasifica en el grupo 922 de la sección primera de las Tarifas ("Servicios de limpieza").
- La prestación de servicios administrativos se clasifica en el epígrafe 849.7 de la sección primera, "Servicios de gestión administrativa".
- La prestación de servicios formativos en la rúbrica que se corresponda con la actividad docente impartida de la agrupación 93, "Educación e investigación".

**2º)** Una vez vista la sujeción de la consultante al Impuesto sobre Actividades Económicas, hay que examinar si le puede resultar de aplicación algún beneficio fiscal.

Los beneficios fiscales se encuentran regulados en el TRLRHL, en los artículos 82, 88 y 159.2 de dicho texto legal.

El artículo 82 del TRLRHL recoge en el apartado 1 determinadas exenciones; algunas son de carácter subjetivo, que por no serle de aplicación a la consultante no se reproducen en la presente contestación (letras a), d) y g)) y, otras, de carácter mixto:

"(...)

b) Los sujetos pasivos que inicien el ejercicio de su actividad en territorio español, durante los dos primeros períodos impositivos de este impuesto en que se desarrolle aquella.

A estos efectos, no se considerará que se ha producido el inicio del ejercicio de una actividad cuando esta se haya desarrollado anteriormente bajo otra titularidad, circunstancia que se entenderá que concurre, entre otros supuestos, en los casos de fusión, escisión o aportación de ramas de actividad.

c) Los siguientes sujetos pasivos:

(...)

Los sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades, las sociedades civiles y las entidades del artículo 35.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, que tengan un importe neto de la cifra de negocios inferior a 1.000.000 de euros.

En cuanto a los contribuyentes por el Impuesto sobre la Renta de no Residentes, la exención sólo alcanzará a los que operen en España mediante establecimiento permanente, siempre que tengan un importe neto de la cifra de negocios inferior a 1.000.000 de euros.

A efectos de la aplicación de la exención prevista en este párrafo, se tendrán en cuenta las siguientes reglas:

1.<sup>a</sup> El importe neto de la cifra de negocios se determinará de acuerdo con lo previsto en el artículo 191 del texto refundido de la Ley de Sociedades Anónimas, aprobado por Real Decreto Legislativo 1564/1989, de 22 de diciembre.

2.<sup>a</sup> El importe neto de la cifra de negocios será, en el caso de los sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades o de los contribuyentes por el Impuesto sobre la Renta de no Residentes, el del período impositivo cuyo plazo de presentación de declaraciones por dichos tributos hubiese finalizado el año anterior al del devengo de este impuesto. En el caso de las sociedades civiles y las entidades a que se refiere el artículo 35.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, el importe neto de la cifra de negocios será el que corresponda al penúltimo año anterior al de devengo de este impuesto. Si dicho período impositivo hubiera tenido una duración inferior al año natural, el importe neto de la cifra de negocios se elevará al año.

3.<sup>a</sup> Para el cálculo del importe de la cifra de negocios del sujeto pasivo, se tendrá en cuenta el conjunto de las actividades económicas ejercidas por él.

No obstante, cuando la entidad forme parte de un grupo de sociedades en el sentido del artículo 42 del Código de Comercio, el importe neto de la cifra de negocios se referirá al conjunto de entidades pertenecientes a dicho grupo.

A efectos de lo dispuesto en el párrafo anterior, se entenderá que los casos del artículo 42 del Código de Comercio son los recogidos en la sección 1.<sup>a</sup> del capítulo I de las normas para la formulación de las cuentas anuales consolidadas, aprobadas por Real Decreto 1815/1991, de 20 de diciembre.

4.<sup>a</sup> En el supuesto de los contribuyentes por el Impuesto sobre la Renta de no Residentes, se atenderá al importe neto de la cifra de negocios imputable al conjunto de los establecimientos permanentes situados en territorio español.

(...)

e) Los organismos públicos de investigación, los establecimientos de enseñanza en todos sus grados costeados íntegramente con fondos del Estado, de las comunidades autónomas o de las entidades locales, o por fundaciones declaradas benéficas o de utilidad pública, y los establecimientos de enseñanza en todos sus grados que, careciendo de ánimo de lucro, estuvieren en régimen de concierto educativo, incluso si facilitasen a sus alumnos libros o artículos de escritorio o les prestasen los servicios de media pensión o internado y aunque por excepción vendan en el mismo establecimiento los productos de los talleres dedicados a dicha enseñanza, siempre que el importe de dicha venta, sin utilidad para ningún particular o tercera persona, se destine, exclusivamente, a la adquisición de materias primas o al sostenimiento del establecimiento.

f) Las asociaciones y fundaciones de disminuidos físicos, psíquicos y sensoriales, sin ánimo de lucro, por las actividades de carácter pedagógico, científico, asistenciales y de empleo que para la enseñanza, educación, rehabilitación y tutela de minusválidos realicen, aunque vendan los productos de los talleres dedicados a dichos fines, siempre que el importe de dicha venta, sin utilidad para ningún particular o tercera persona, se destine exclusivamente a la adquisición de materias primas o al sostenimiento del establecimiento.

(...)

h) Los sujetos pasivos a los que les sea de aplicación la exención en virtud de tratados o convenios internacionales.

2. Los sujetos pasivos a que se refieren los párrafos a), d), g) y h) del apartado anterior no estarán obligados a presentar declaración de alta en la matrícula del impuesto.

(...)

4. Las exenciones previstas en los párrafos e) y f) del apartado 1 de este artículo tendrán carácter rogado y se concederán, cuando proceda, a instancia de parte.”

A la vista de lo expuesto y por lo que se refiere a la exención regulada en la letra f) del citado artículo en favor de las asociaciones y fundaciones de disminuidos físicos, psíquicos y sensoriales por la realización de determinadas actividades, según la documentación aportada por la entidad consultante, no le resulta de aplicación el citado beneficio fiscal ya que el sujeto pasivo es una sociedad limitada, no pudiendo aplicarse dicha exención, que está prevista para las asociaciones y fundaciones, al no admitirse la analogía para extender más allá de sus

términos estrictos el ámbito del hecho imponible, de las exenciones y demás beneficios o incentivos fiscales, en virtud de lo dispuesto en el artículo 14 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Igualmente, y por el mismo motivo, no le son de aplicación a la sociedad consultante las exenciones reguladas en las letras e) y h) del citado artículo 82 del TRLRHL.

No obstante, la sociedad consultante puede resultar acreedora de la exención regulada en la letra b), relativa a los sujetos pasivos que inicien su actividad en territorio español durante los dos primeros periodos impositivos, siempre que cumplan los requisitos regulados en la citada letra b), esto es, cuando la actividad de que se trate no se haya desarrollado anteriormente bajo otra titularidad, por ejemplo, en los casos de fusión, escisión o aportación de ramas de actividad; o la regulada en el segundo párrafo de la letra c), para determinados sujetos pasivos, entre ellos los que tributen por el Impuesto sobre Sociedades, cuyo importe neto de la cifra de negocios sea inferior a 1 millón de euros, en los términos regulados en dicha letra c).

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.