

AUDIENCIA NACIONAL**Sentencia de 20 de junio de 2025****Sala de lo Contencioso-Administrativo****Recurso n.º 694/2020.****SUMARIO:**

IS. Regímenes especiales. Entidades sin ánimo de lucro. La sucursal en España de la Cambridge University Press (editorial o departamento de publicaciones), fue clasificada e inscrita como fundación cultural privada con carácter de benéfica como delegación de una fundación extranjera, al perseguir fines de interés general de carácter "educativo, cultural y científico". La Universidad de Cambridge tiene la consideración de "*Charity*" en el Reino Unido (el equivalente anglosajón a lo que en derecho continental se conoce como "entidad sin ánimo de lucro"), condición que ha sido reconocida también por el TJUE y que en Reino Unido se encuentra exenta del IS. La Inspección y el TEAC consideran que la entidad incumple los requisitos para acogerse al régimen fiscal previsto en el Título II de la Ley 49/2002, y debe tributar con arreglo al régimen de entidades parcialmente exentas y que los traspasos efectuados por la sucursal a la matriz no constituyen gasto deducible, pues la actividad de publicación, impresión y venta de libros de enseñanza del idioma inglés es la única actividad económica realizada por la sucursal española, de manera que no puede ser considerada como una actividad de interés general, sin que el reconocimiento de la Universidad de Cambridge en Reino Unido como entidad exenta, ni la calificación de la delegación en España como fundación cultural privada con el carácter de benéfica se cuestione, ya que lo discutido ha sido la forma en que debe tributar en el ejercicio en cuestión por determinadas actividades económicas y el cumplimiento de los requisitos para la aplicación de la exención pretendida. La recurrente no presentó memoria económica por ninguno de los ejercicios objeto de comprobación en el plazo de los siete meses siguientes al cierre de su ejercicio, presentándolas una vez iniciadas las actuaciones de investigación y a requerimiento de la Inspección, lo cual no se trata de un incumplimiento meramente formal, sino sustancial para el necesario control de los ingresos, gastos e inversiones que, en definitiva, son determinantes de la aplicación del propio régimen de exención fiscal. Se confirma asimismo la existencia de culpabilidad, teniendo en cuenta que la aplicación de un régimen especial de exención como es el previsto en la Ley 49/2002, requiere ser especialmente escrupuloso con el cumplimiento de los requisitos legalmente establecidos. En este caso y tal y como se expone en el acuerdo sancionador "el obligado tributario ha evitado el control sobre el cumplimiento de los requisitos para beneficiarse del régimen fiscal y el cumplimiento de los requisitos de su actividad para tener la consideración jurídica de fundación, que, por ende, también determina la aplicabilidad del régimen fiscal de la Ley 49/2002". Es decir, sus incumplimientos han impedido al Protectorado el control sobre su actividad y la verificación de la adecuación de la misma al cumplimiento de sus fines

AUDIENCIA NACIONAL**SENTENCIA****AUDIENCIA NACIONAL****Sala de lo Contencioso-Administrativo****SECCIÓN SEGUNDA****Núm. de Recurso: 0000694/2020****Tipo de Recurso: PROCEDIMIENTO ORDINARIO****Núm. Registro General: 04717/2020****Demandante: CAMBRIDGE UNIVERSITY PRESS SUCURSAL EN ESPAÑA****Procurador: IGNACIO CUADRADO RUESCAS****Demandado: TRIBUNAL ECONOMICO ADMINISTRATIVO CENTRAL****Abogado Del Estado****Ponente Ilma. Sra.: D^a. MARÍA ASUNCIÓN SALVO TAMBO**

Síguenos en...

SENTENCIA Nº:**Ilma. Sra. Presidente:**D^a. MARÍA ASUNCIÓN SALVO TAMBO**Ilmos. Sres. Magistrados:**

D. JAVIER EUGENIO LÓPEZ CANDELA

D. MARCIAL VIÑOLY PALOP

Madrid, a veinte de junio de dos mil veinticinco.

Esta Sala ha visto el recurso contencioso administrativo tramitado con el número **PO 694/2020**, interpuesto por la entidad **CAMBRIDGE UNIVERSITY PRESS SUCURSAL EN ESPAÑA**, representada por el Procurador D. Ignacio Cuadrado Ruescas, contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 10 de febrero de 2020, relativa al Impuesto sobre la Renta de No Residentes, ejercicios 2012 a 2015.

Ha comparecido como parte demandada la Administración General del Estado, representada y defendida por el Abogado del Estado.

ANTECEDENTES DE HECHO

1. Por la representación procesal expresada se interpuso recurso contencioso-administrativo, mediante escrito presentado en el Registro General de esta Audiencia Nacional el 23 de junio de 2020, contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Central de 10 de febrero de 2020, desestimatoria de la reclamación, en única instancia, formulada contra los acuerdos de liquidación y sancionador dictados por la Dependencia Regional de Inspección de la Delegación Especial de la AEAT de Madrid, por el concepto Impuesto sobre la Renta de No Residentes, ejercicios 2012 a 2015.

2. Admitido a trámite, se requirió a la Administración demandada la remisión del expediente administrativo, ordenándole que practicara los emplazamientos previstos en el artículo 49 de la Ley de la Jurisdicción. Verificado, se dio traslado al recurrente para que dedujera la demanda.

3. Cumplimentando el traslado conferido, el Procurador de la parte actora presentó escrito de demanda el 12/11/2020 en el que, después de exponer los hechos y fundamentos que estimó pertinentes, solicitó a la Sala:

"Que se tenga por formulada la demanda en el recurso contencioso-administrativo al que la misma se refiere y en atención a los fundamentos que en ésta se exponen, la Sala y Sección a la que me dirijo estime el mismo y, en su virtud, dicte Sentencia por la que, de conformidad con las pretensiones que se deducen en el Fundamento Jurídico Quinto del presente escrito de demanda, se anule la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central, Sala Primera, de 10 de febrero de 2020; se reconozca el derecho de mi representada a la devolución de la cantidad ya ingresada en concepto de cuota del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, con abono de los intereses de demora y del coste del aval aportado ante la Sala; y se reconozca, igualmente, el pleno derecho de mi representada a disfrutar del régimen de exención previsto en la Ley de 49/2002 durante los ejercicios 2012 a 2015, ambos inclusive, a los que se extiende el Acuerdo de liquidación que el TEAC ha ratificado, con expresa condena en costas a la parte demandada."

4. El Abogado del Estado por escrito que tuvo entrada en la Audiencia Nacional en fecha 23/2/2021, tras alegar cuantos hechos y fundamentos jurídicos tuvo por conveniente, contestó la demanda, y terminó por suplicar a la Sala:

"Que tenga por contestada la demanda deducida en el presente proceso y, previos los trámites legales, dicte sentencia por la que se desestime el recurso, confirmando íntegramente la resolución impugnada, con expresa imposición de costas a la parte recurrente".

5. Mediante diligencia de ordenación de 24/2/2021, se fijó la cuantía en 4.944.565.52 euros.

6. Después de acordar mediante Auto de fecha 24/2/2021 el recibimiento a prueba y admitir y practicar la propuesta y admitida, se concedió a las partes el término sucesivo de diez días para que presentaran sus conclusiones. Trámite evacuado por escritos incorporados a los autos, tras lo cual se declaró concluso el procedimiento, y se señaló para su votación y fallo el día 28 de mayo de 2025, fecha en la que ha tenido lugar.

En el presente recurso contencioso-administrativo no se han quebrantado las formas legales exigidas por la Ley que regula la Jurisdicción. Y ha sido Ponente la Ilma. **Sra. D^a María Asunción Salvo Tambo**, Presidente de la Sección.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

1. Sobre el objeto del recurso.

Es objeto del presente recurso la impugnación de la resolución del Tribunal Económico Administrativo Central, de 10 de febrero de 2020, desestimatoria de la reclamación, en única instancia, formulada contra los acuerdos, de liquidación y sancionador, dictados por la Dependencia Regional de Inspección de la Delegación Especial de la AEAT de Madrid, por el concepto Impuesto sobre la Renta de No Residentes, ejercicios 2012 a 2015.

En el acuerdo de liquidación resultó una deuda tributaria de 3.424.944,83 € y en el acuerdo sancionador resultó una sanción a ingresar de 1.519.620,69 €.

CU PRESS ESPAÑA es una institución cultural privada y de carácter permanente, constituida formalmente en Madrid mediante el otorgamiento de escritura pública de fecha 13 de diciembre de 1994, que eleva a público el acuerdo del Consejo Rector de la Fundación matriz para la constitución de la Sucursal en España de la Cambridge University Press .

En el BOE de 3 de marzo de 1995 se publicó la Orden de 16 de febrero de 1995 por el que se reconoce, clasifica e inscribe como fundación cultural privada con carácter de benéfica la denominada Cambridge University Press, sucursal en España.

CU PRESS ESPAÑA figura inscrita en el Registro de Fundaciones con el número 250, como delegación de una fundación extranjera, es decir, como delegación de CAMBRIDGE UNIVERSITY PRESS.

La inspección considera en la regularización practicada que la entidad incumple los requisitos para acogerse al régimen fiscal previsto en el Título II de la ley 49/2002, de 23 de diciembre, por lo que debe tributar con arreglo al régimen de entidades parcialmente exentas previsto en el artículo 9 del TRLIS y de la Ley 27/2014. En la determinación de la base imponible sujeta a tributación, entendió también la inspección que los traspasos efectuados por la sucursal a la matriz no constituyen gasto deducible.

La Inspección consideró que la Entidad actora incumple los requisitos para acogerse al régimen fiscal previsto en el Título II de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre.

El TEAC confirma el criterio de la Inspección y considera, en primer lugar, que se incumple el primero de los requisitos para la aplicación del régimen fiscal especial previsto por la Ley 49/2002: *"que persigan fines de interés general"*, por considerar el TEAC que a la vista de la información recogida en el acuerdo de liquidación, resulta que CUPRESS ESPAÑA, SUCURSAL EN ESPAÑA de CAMBRIDGE UNIVERSITY PRESS, desarrolla únicamente la **actividad económica de publicación, impresión y venta de libros**, por lo que no cumple el primer requisito del artículo 3 de la Ley 49/2002, ya que no se dedica a una actividad de interés general, sin perjuicio de que la distribución de libros contribuya a la difusión del inglés y la cultura en general, como cualquier editorial.

Y, en segundo lugar, el TEAC ratifica asimismo el criterio de la Inspección cuando consideró que no se ha cumplido el décimo requisito exigido por el artículo 3 de la Ley 49/2002, **la elaboración de una memoria económica**.

Por último, y una vez determinado el incumplimiento de los requisitos para acogerse al régimen fiscal previsto en el Título II de la Ley 49/2002, la Inspección regulariza la tributación de la entidad con arreglo al régimen de entidades parcialmente exentas previsto en el artículo 9 del TRLIS y de la Ley 27/2014, entendiendo que los traspasos efectuados por la sucursal a la matriz no constituyen gasto deducible.

2. Cuestiones suscitadas.

Una síntesis de los motivos que fundamentan el recurso la encontramos en la propia demanda en los siguientes términos:

"Cambridge University Press es la denominación que recibe la actividad editorial que lleva a cabo la Universidad de Cambridge (cuyo nombre oficial es *"The Chancellor, Masters and Scholars of the University of Cambridge"*). **La Universidad de Cambridge, Cambridge University Press** (en adelante, asimismo, **"CUP"**) y **CUP España son una sola entidad jurídica que persigue fines de interés general** (de naturaleza educativa, cultural y científica).

La Universidad de Cambridge se fundó en 1571 mediante una Ley del Parlamento Británico (*"Oxford and Cambridge Act"*) y **constituye un patrimonio separado que carece de "accionistas", "miembros" o "participes", públicos o privados**.

La Universidad de Cambridge tiene la consideración de **"Charity"** en el Reino Unido (el equivalente anglosajón a lo que en derecho continental se conoce como **"entidad sin ánimo de lucro"**). De acuerdo con la **normativa de la Unión Europea**, España tiene que aceptar la condición de "entidad sin ánimo de lucro" de cualquier organización reconocida como tal en otro Estado Miembro. Por otra parte, la condición de "entidad sin ánimo de lucro" de la Universidad de Cambridge ha sido reconocida por el propio **Tribunal de Justicia de la Unión Europea** (en adelante, **"TJUE"**). Asimismo, la Universidad de Cambridge es una **entidad exenta de tributación en el Impuesto sobre Sociedades del Reino Unido ("Corporation Tax")**.

Cambridge University Press, como departamento de publicaciones y editorial de la Universidad de Cambridge, se rige por los Estatutos de la propia Universidad. Cambridge University Press pone a disposición del público en general los resultados de la actividad investigadora de la Universidad, así como textos y material para la enseñanza del idioma inglés, ámbito en el que la Universidad de Cambridge es reconocida como un estándar de excelencia a nivel internacional. CUP España es una **sucursal de la Universidad de Cambridge**, que lleva a cabo en nuestro país las actividades propias de Cambridge University Press (que, insistimos, **no es una persona jurídica distinta de la propia Universidad, sino la denominación que recibe su editorial o departamento de publicaciones**).

CUP España es una de las **entidades sin ánimo de lucro mencionadas en el artículo 2, apartado d) de la Ley 49/2002**. Es decir, se trata de una "delegación de fundación extranjera inscrita en el Registro de Fundaciones"; **CUP España persigue fines de interés general que se recogen expresamente en el apartado 1 del artículo 3 de la Ley 49/2002**, siendo estos de carácter "educativo, cultural y científico."

El órgano administrativo que tiene legalmente atribuida la supervisión y control del funcionamiento de las delegaciones de fundaciones extranjeras, el **Protectorado**, ha **reconocido expresamente que los fines de CUP España son de "interés general"**.

Para la consecución de estos fines de interés general, **CUP España realiza una de las "explotaciones económicas exentas" previstas en el artículo 7 de la Ley 49/2002**; concretamente la contenida en el apartado 9º: "las explotaciones económicas de elaboración, edición, publicación y venta de libros, revistas, folletos, material audiovisual y material multimedia."

De acuerdo con la jurisprudencia del Tribunal Supremo, la relación entre los fines de interés general perseguidos y la actividad económica desarrollada es el primer punto a examinar para justificar la aplicación del Régimen Fiscal Especial.

CUP España desarrolla su actividad **sin ánimo de obtener lucro**. Como ya hemos dicho, la Universidad de Cambridge **carece de "accionistas", "miembros" o "partícipes" (públicos o privados) a los que pueda distribuir los beneficios que eventualmente obtenga**. De este modo, todos los beneficios que pueda generar la Universidad, incluidos los procedentes de CUP España, **se reinvierten en los fines de interés general que la Universidad persigue**.

El segundo aspecto clave para que sea aplicable el Régimen Fiscal Especial, de acuerdo con la jurisprudencia del Tribunal Supremo, es la reinversión de los beneficios que obtenga la entidad sin ánimo de lucro.

CUP España **ha cumplido con su obligación de preparar una memoria económica anual**, en los términos previstos en el artículo 3, apartado 10º de la Ley 49/2002 para aquellas entidades que, de acuerdo con las normas contables que les son de aplicación, deben elaborar una memoria de las cuentas anuales.

Por último, la conducta de CUP España **no es constitutiva de infracción tributaria**, ya que se ha limitado a mantener una interpretación de la normativa aplicable que difiere de la que sostiene la Administración Tributaria, **pero se ajusta a las condiciones que exige el Tribunal Supremo para aplicar el Régimen Fiscal Especial.**

3. Sobre el cumplimiento de los requisitos exigidos por la Ley para disfrutar del régimen de exención fiscal de las entidades no lucrativas.

Según acabamos de ver, la cuestión primordial que plantea la demanda se centra en determinar si la entidad recurrente cumple los requisitos para acogerse al régimen fiscal previsto en el título 2 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, régimen fiscal especial al que la actora se acogió en sus autoliquidaciones de los ejercicios 2012 a 2015.

Alega la actora que la Universidad de Cambridge y ella misma, esto es Cambridge University Press, son una misma y única entidad legal y un solo y único contribuyente que se beneficia del régimen de exención fiscal en el Reino Unido.

Síguenos en...



Según expone CUP España, esta entidad desarrolla varias líneas de actividad: la primera y fundamental, de naturaleza docente, científica e investigadora; la segunda, de carácter editorial, es la que ahora nos ocupa y constituye el instrumento básico para divulgar los resultados de la actuación docente, científica e investigadora principal; la tercera actividad, conocida como *assessment*, se concreta en los exámenes de lengua inglesa de la Universidad de Cambridge, que constituyen un estándar de excelencia reconocido a nivel internacional.

Estas actividades se desarrollan bajo el paraguas legal de una misma persona jurídica, la Universidad de Cambridge que es, asimismo, un solo y único obligado tributario. CUP España no es sino la denominación de una función / departamento / actividad que lleva a cabo la Universidad. El hecho de que reciba la denominación CUP España se debe a la actividad editorial que desarrolla.

Se dice en la demanda que CUP España ha sido reconocida en nuestro país como entidad sin ánimo de lucro (modalidad "*Delegación de Fundación Extranjera*"), por lo que puede acogerse al Régimen Fiscal Especial previsto en la Ley 49/2002). Además, se halla inscrita en el Registro de Fundaciones de Competencia Estatal previsto en el artículo 36 de la Ley 50/2002, de 26 de noviembre, de Fundaciones, con el número 250, por lo que su consideración a efectos administrativos no alberga ninguna duda. Siempre, claro está, a juicio de la propia CUP, ya que, esta consideración administrativa deberá ser necesariamente relacionada, a efectos tributarios, con la actividad económica desempeñada por la entidad.

También alega la actora, Cambridge University Press España, que cumple todos y cada uno de los requisitos previstos en la Ley 49/2002 para aplicar el Régimen Fiscal Especial regulado en la misma. Acerca de los "*finés de interés general*", lo que indica la Ley es que los fines "*educativos, culturales y científicos*" son de "*interés general*"; añadiendo que desarrolla su actividad sin ánimo de obtener lucro repartible, por lo que la única alternativa posible es que persiga un "*fin de interés general*", en nuestro caso, ese "*fin de interés general*" tiene carácter "*cultural*", "*educativo*" o "*científico*".

Entiende CUP España que cuando una fundación ha sido reconocida como tal en un Estado de la UE, el resto de los Estados Miembros tienen la facultad de valorar si dicha fundación pretende fomentar intereses generales análogos a los previstos en sus propias legislaciones nacionales. Pero una vez efectuada dicha valoración, los Estados Miembros están obligados a otorgar a la fundación comunitaria el mismo tratamiento fiscal que conceden a sus fundaciones nacionales, y CUP España ha visto reconocida su condición de Delegación de Fundación Extranjera mediante Orden Ministerial y se halla debidamente inscrita en el Registro de Fundaciones tras haber obtenido el informe favorable del Órgano de Protectorado.

Sobre el destino de las rentas obtenidas por CUP España en el desarrollo de su actividad económica se aduce que el destino del beneficio obtenido por esta Fundación en España es la "*reinversión*" en los fines propios de la Universidad y, más en concreto, en cualquiera de las actividades que permiten dar cumplimiento a dichos fines (pedagógicos, científicos o editoriales), tanto a nivel de CUP España, como en la entidad matriz, esto es, la Universidad de Cambridge. Pues bien, la argumentación que la Entidad actora hace en su demanda resulta irreproachable, y nada cabe objetar, ni en lo que se refiere a los aspectos centrados en la naturaleza jurídica de Cambridge University Press España ni sobre su calificación como fundación cultural privada con carácter de benéfica. Ahora bien, nada se dice por la parte sobre la caracterización de la actividad económica que es realizada en un régimen de libre mercado, y que pasa, fundamentalmente por la venta de libros de enseñanza del idioma inglés, libros que se elaboran e imprimen en los mismos términos y condiciones que cualesquiera otros libros de texto, ya sean españoles o extranjeros; libros que se venden en comercios abiertos al público, ya sean pequeñas o grandes superficies, o por medios telemáticos, pero en igualdad de condiciones que otros libros o métodos de aprendizaje del inglés promovidos por entidades que no tienen la consideración de fundaciones; y que pueden ser adquiridos por cualquier persona física o jurídica, pública o privada, sin limitaciones o requisitos diferenciales en función de la naturaleza jurídica de la entidad que los haya impreso. Ante esta igualdad en las condiciones de impresión y venta, una diferencia de orden tributario en función de la naturaleza jurídica de la entidad recurrente resultaría ser un factor de orden discriminatorio en relación a cualesquiera otras editoriales o colectivo dedicados a la educación, o a la impresión de libros de texto o educativos.

En el marco normativo y para resolver la primera de las cuestiones suscitadas hemos de partir de los requisitos de obligado cumplimiento que para la aplicación del régimen fiscal especial pretendido se contienen en el artículo 3 de la Ley 49/2002 a cuyo tenor:

"Las entidades a que se refiere el artículo anterior, que cumplan los siguientes requisitos, serán consideradas a efectos de esta Ley, como entidades sin fines lucrativos:

1º Que persigan fines de interés general, como pueden ser, entre otros, los de defensa de los derechos humanos, de las víctimas del terrorismo y actos violentos, los de asistencia social e inclusión social, cívicos, educativos, culturales, científicos, deportivos, sanitarios, laborales, de fortalecimiento institucional, de cooperación para el desarrollo, de promoción del voluntariado, de promoción de la acción social, de defensa del medio ambiente, de promoción y atención a las personas en riesgo de exclusión por razones físicas, económicas o culturales, de promoción de los valores constitucionales y defensa de los principios democráticos, de fomento de la tolerancia, de fomento de la economía social, de desarrollo de la sociedad de la información, o de investigación científica y desarrollo tecnológico."

2º Que destinen a la realización de dichos fines al menos el 70 por 100 de las siguientes rentas e ingresos:

a). Las rentas de las explotaciones económicas que desarrollen.

b). Las rentas derivadas de la transmisión de bienes o derechos de su titularidad. En el cálculo de estas rentas no se incluirán las obtenidas en la transmisión onerosa de bienes inmuebles en los que la entidad desarrolle la actividad propia de su objeto o finalidad específica, siempre que el importe de la citada transmisión se reinvierta en bienes y derechos en los que concurra dicha circunstancia.

c). Los ingresos que obtengan por cualquier otro concepto, deducidos los gastos realizados para la obtención de tales ingresos. Los gastos realizados para la obtención de tales ingresos podrán estar integrados, en su caso, por la parte proporcional de los gastos por servicios exteriores, de los gastos de personal, de otros gastos de gestión, de los gastos financieros y de los tributos, en cuanto que contribuyan a la obtención de los ingresos, excluyendo de este cálculo los gastos realizados para el cumplimiento de los fines estatutarios o del objeto de la entidad sin fines lucrativos. En el cálculo de los ingresos no se incluirán las aportaciones o donaciones recibidas en concepto de dotación patrimonial en el momento de su constitución o en un momento posterior.

Las entidades sin fines lucrativos deberán destinar el resto de las rentas e ingresos a incrementar la dotación patrimonial o las reservas.

El plazo para el cumplimiento de este requisito será el comprendido entre el inicio del ejercicio en que se hayan obtenido las respectivas rentas e ingresos y los cuatro años siguientes al cierre de dicho ejercicio.

3º Que la actividad realizada no consista en el desarrollo de explotaciones económicas ajenas a su objeto o finalidad estatutaria. Se entenderá cumplido este requisito si el importe neto de la cifra de negocios del ejercicio correspondiente al conjunto de las explotaciones económicas no exentas ajenas a su objeto o finalidad estatutaria no excede del 40 por 100 de los ingresos totales de la entidad, siempre que el desarrollo de estas explotaciones económicas no exentas no vulnere las normas reguladoras de defensa de la competencia en relación con empresas que realicen la misma actividad.

A efectos de esta Ley, se considera que las entidades sin fines lucrativos desarrollan una explotación económica cuando realicen 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. El arrendamiento del patrimonio inmobiliario de la entidad no constituye, a estos efectos, explotación económica.

4º Que los fundadores, asociados, patronos, representantes estatutarios, miembros de los órganos de gobierno y los cónyuges o parientes hasta el cuarto grado inclusive de cualquiera de ellos no sean los destinatarios principales de las actividades que se realicen por las entidades, ni se beneficien de condiciones especiales para utilizar sus servicios.

Lo dispuesto en el párrafo anterior no se aplicará a las actividades de investigación científica y desarrollo tecnológico, ni a las actividades de asistencia social o deportivas a que se refiere el artículo 20, apartado uno, en sus números 8º y 13º, respectivamente, de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, ni a las fundaciones cuya finalidad sea la conservación y restauración de bienes del Patrimonio Histórico Español que cumplan las exigencias de la Ley 16/1985, de 25 de junio, del Patrimonio Histórico Español, o de la Ley de la respectiva Comunidad Autónoma que le sea de aplicación, en particular respecto de los deberes de visita y exposición pública de dichos bienes.

Lo dispuesto en el primer párrafo de este número no resultará de aplicación a las entidades a que se refiere el párrafo e) del artículo anterior.

5º Que los cargos de patrono, representante estatutario y miembro del órgano de gobierno sean gratuitos, sin perjuicio del derecho a ser reembolsados de los gastos debidamente justificados que el desempeño de su función les ocasione, sin que las cantidades percibidas por este

concepto puedan exceder de los límites previstos en la normativa del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas para ser consideradas dietas exceptuadas de gravamen.

6.º Que, en caso de disolución, su patrimonio se destine en su totalidad a alguna de las entidades consideradas como entidades beneficiarias del mecenazgo a los efectos previstos en los artículos 16 a 25, ambos inclusive, de esta Ley, o a entidades públicas de naturaleza no fundacional que persigan fines de interés general, y esta circunstancia esté expresamente contemplada en el negocio fundacional o en los estatutos de la entidad disuelta, siendo aplicable a dichas entidades sin fines lucrativos lo dispuesto en el párrafo c) del apartado 1 del artículo 97 de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades .

En ningún caso tendrán la condición de entidades sin fines lucrativos, a efectos de esta Ley, aquellas entidades cuyo régimen jurídico permita, en los supuestos de extinción, la reversión de su patrimonio al aportante del mismo o a sus herederos o legatarios, salvo que la reversión esté prevista en favor de alguna entidad beneficiaria del mecenazgo a los efectos previstos en los artículos 16 a 25, ambos inclusive, de esta Ley.

7º Que estén inscritas en el registro correspondiente.

8º Que cumplan las obligaciones contables previstas en las normas por las que se rigen o, en su defecto, en el Código de Comercio y disposiciones complementarias.

9º Que cumplan las obligaciones de rendición de cuentas que establezca su legislación específica. En ausencia de previsión legal específica, deberán rendir cuentas antes de transcurridos seis meses desde el cierre de su ejercicio ante el organismo público encargado del registro correspondiente.

10º Que elaboren anualmente una memoria económica en la que se especifiquen los ingresos y gastos del ejercicio, de manera que puedan identificarse por categorías y por proyectos, así como el porcentaje de participación que mantengan en entidades mercantiles.

Las entidades que estén obligadas en virtud de la normativa contable que les sea de aplicación a la elaboración anual de una memoria deberán incluir en dicha memoria la información a que se refiere este número.

Reglamentariamente, se establecerán el contenido de esta memoria económica, su plazo de presentación y el órgano ante el que debe presentarse".

En el Reglamento para la aplicación del régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo, aprobado por Real Decreto 1270/2003, de 10 de octubre, se prevé también la aplicación de este régimen especial a las fundaciones extranjeras que ejerzan su actividad en España; y ello en las condiciones que se indican en el artículo 7 de la Ley 50/2002, de 26 de diciembre y a las que les es de aplicación el régimen jurídico previsto para las fundaciones españolas.

En consecuencia, como bien dice el TEAC en su resolución, ni el reconocimiento de la Universidad de Cambridge en Reino Unido como entidad exenta ni la calificación de la sucursal en España, como fundación cultural privada con el carácter de benéfica, más concretamente como delegación de una fundación extranjera, determina de forma automática la aplicación del régimen previsto en la Ley 49/2002, siendo preciso el cumplimiento de esos requisitos de obligado cumplimiento.

El primer y fundamental requisito establecido es precisamente el que la entidad persiga **fines de interés general, requisito que aparece claramente incumplido**, tal y como se concluyó en el acuerdo de liquidación, ya que la recurrente desarrolla únicamente la actividad económica de publicación, impresión y venta de libros, lo cual de ninguna manera puede ser considerada como una actividad de interés general, sin perjuicio de que la distribución de libros contribuya a la difusión del inglés y la cultura en general, siendo sus destinatarios los mismos que los del resto de empresas del sector, por lo que dicha actividad -en palabras de la STS de 6 de febrero de 2008- "no se dirige a sectores de la población o a materias específicas distintas de las que pudieran llevar a cabo otros operadores económicos".

De ahí que el primer motivo de recurso debe ser desestimado; sin que a ello sea óbice lo alegado por la demandante, pues ni el reconocimiento de la Universidad de Cambridge en Reino Unido como entidad exenta, ni la calificación de la delegación en España como fundación cultural privada con el carácter de benéfica ha sido cuestionado en ningún momento, sino que lo discutido ha sido la forma en que debe tributar en el ejercicio en cuestión por determinadas actividades económicas y el cumplimiento de los requisitos para la aplicación de la exención pretendida.

4. Sobre el cumplimiento del requisito exigido por el artículo 3. 10º de la Ley 49/2002 , sobre la elaboración de una Memoria económica.

Sostiene la actora que aportó las memorias contables con los correspondientes depósitos de cuentas relativos a los ejercicios 2012 a 2015, ambos inclusive, que en las mismas se contenía la información legalmente exigida; y, en cualquier caso, que la imputación de extemporaneidad en la presentación de las memorias económicas que el TEAC realiza, carece de virtualidad para denegar la aplicación del régimen fiscal de las entidades no lucrativas.

Y con cita de numerosa jurisprudencia sobre el incumplimiento de los requisitos formales por parte de los contribuyentes que se acogen a regímenes fiscales especiales, concluye que un incumplimiento formal consistente en la presentación extemporánea de las memorias que el TEAC imputa a la hoy actora, no pueden determinar la pérdida del régimen fiscal especial, si no que, en el peor de los casos, podría haber supuesto la comisión de una infracción tributaria de las recogidas y tipificadas en la Ley General Tributaria.

Ahora bien, si de lo ya dicho se deriva la improcedencia de aplicar el régimen fiscal especial, sólo es a mayor abundamiento y a propósito de estas alegaciones de la demanda, como hemos de decir que la recurrente no ha cumplido con el requisito exigido por el artículo 3.10º de la Ley 49/2002 en los términos ya considerados en el acuerdo de liquidación controvertido cuando puso de manifiesto que CUTRESS ESPAÑA no presentó memoria económica por ninguno de los ejercicios objeto de comprobación en el plazo de los siete meses siguientes al cierre de su ejercicio, presentándolas una vez iniciadas las actuaciones de investigación y a requerimiento de la Inspección aportando sólo entonces las memorias económicas correspondientes a los ejercicios 2011, 2012, 2013, 2014 y 2015.

De igual forma no podemos compartir las alegaciones de la demanda relativas a que se trata del incumplimiento meramente formal, sino que cuando el precepto legal más arriba transcrito exige que se elabore anualmente una memoria económica *"en la que se especifiquen los ingresos y gastos del ejercicio, de manera que puedan identificarse por categorías y por proyectos, así como el porcentaje de participación que mantengan en entidades mercantiles"*, no se trata de un requisito meramente formal sino sustancial para el necesario control de los ingresos, gastos e inversiones que, en definitiva, son determinantes de la aplicación del propio régimen de exención fiscal.

5. Sobre la sanción impuesta.

Por último, nos referimos a la procedencia de la sanción impuesta.

En la demanda también se considera - con extensa y pormenorizada cita de jurisprudencia sobre el alcance del principio de culpabilidad y su debida motivación- que la conducta sancionada no es constitutiva de infracción tributaria.

En concreto a la entidad demandante se le ha aplicado el tipo del artículo 191.1 de la LGT, al dejar de realizar el ingreso debido.

En lo que se refiere a la concurrencia del tipo objetivo de la infracción, los argumentos más arriba desarrollados para confirmar el acuerdo de liquidación nos eximen de más consideraciones al respecto, quedando la cuestión reducida al análisis de la motivación de la culpabilidad.

El TEAC en su resolución (página 21 y 22), tras reproducir el acuerdo sancionador, considera que cabe apreciar en la conducta del caso la existencia de culpabilidad, sin que quepa discusión alguna ni posible interpretación de la norma que pudiera amparar la conducta del sujeto infractor, conclusión que también debemos ratificar, máxime teniendo en cuenta que la aplicación de un régimen especial de exención como es el previsto en la Ley 49/2002, requiere ser especialmente escrupuloso con el cumplimiento de los requisitos legalmente establecidos. En este caso y tal y como se expone en el acuerdo sancionador *"el obligado tributario ha evitado el control sobre el cumplimiento de los requisitos para beneficiarse del régimen fiscal y el cumplimiento de los requisitos de su actividad para tener la consideración jurídica de fundación, que, por ende, también determina la aplicabilidad del régimen fiscal de la Ley 49/2002"*. Es decir que con los incumplimientos a los que hemos hecho referencia han impedido al Protectorado el control sobre su actividad y la verificación de la adecuación de la misma al cumplimiento de sus fines.

En definitiva, frente a lo que en la demanda se alega sobre la falta de culpabilidad, hemos de concluir también que concurre el elemento subjetivo o culpabilístico de la responsabilidad tributaria, cuando menos en grado de negligencia y sin que quepa apreciar en este caso la concurrencia de ninguna de las causas de exclusión de responsabilidad previstas en el artículo 179 de la LGT.

De ahí, en fin, la procedencia de la desestimación del recurso.

6. Sobre las costas.

Síguenos en...

Las costas se impondrán a la parte actora con arreglo a lo dispuesto en el artículo 139.1 de la LJCA.

FALLO

Por todo lo expuesto, en nombre del Rey, por la autoridad que le confiere la Constitución, esta Sala ha decidido:

DESESTIMAR el recurso contencioso-administrativo nº 694/20, interpuesto por la representación procesal de **CAMBRIDGE UNIVERSITY PRESS SUCURSAL EN ESPAÑA**, contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 10 de febrero de 2020, resolución que confirmamos por su adecuación al Ordenamiento jurídico.

Con imposición de costas a la parte actora.

La presente sentencia es susceptible de recurso de casación, que deberá prepararse ante esta Sala en el plazo de 30 días contados desde el día siguiente al de su notificación; en el escrito de preparación del recurso deberá acreditarse el cumplimiento de los requisitos establecidos en el artículo 89.2 de la Ley de la Jurisdicción justificando el interés casacional objetivo que presenta.

Así por esta nuestra sentencia, testimonio de la cual será remitido en su momento a la oficina de origen, junto con el expediente, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

PUBLICACIÓN.-La anterior Sentencia ha sido publicada en la fecha que consta en el sistema informático. Doy fe

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ).

Síguenos en...

