

DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS: 20-03-2025

N.º CONSULTA VINCULANTE: V0410/2025

SUMARIO:

IAE. Cuota de tarifa. Límite del 15 por ciento del beneficio medio presunto previsto. Una sociedad por la actividad de promoción inmobiliaria ha tenido resultados negativos en los dos últimos ejercicios, aunque ha superado la facturación de 1.000.000€ en el ejercicio 2024. El IAE, a diferencia del Impuesto sobre Sociedades, no grava el rendimiento o el beneficio obtenido por la realización de una actividad económica, sino que grava el mero ejercicio en territorio español de una actividad económica. El hecho imponible del IAE se realiza con independencia de que en la concreta actividad económica se obtengan beneficios, del mayor o menor importe de los mismos, e incluso en el caso de que se obtengan pérdidas. El límite que establece la base cuarta del art. 85.1 del TRLRHL, en el sentido de que las cuotas resultantes de la aplicación de las Tarifas no podrán exceder del 15 por ciento del beneficio medio presunto de la actividad gravada, no está referido a los datos reales, subjetivos, que respecto al beneficio derivado de la actividad obtiene cada contribuyente en particular, sino que debe entenderse aplicable a los sectores económicos en general. Antes bien, se concreta en una estimación y objetivación de cuál sea el beneficio medio de cada sector de actividad entendido en su conjunto. De acuerdo con los principios de capacidad económica y no confiscatoriedad el referido tope máximo del 15 por ciento es un límite fijado para un impuesto, el IAE, que es objetivo y real, de modo que, además, lejos de todo subjetivismo individualizado, ese 15% de referencia no puede ser aplicado a cada concreto contribuyente sino a sectores económicos en general, de forma que un sujeto pasivo que realice una o varias actividades gravadas por el impuesto quedará sujeto al mismo y deberá matricularse y tributar por las referidas actividades con independencia de que las mismas le reporten o no beneficios.

Descripción sucinta de los hechos:

La sociedad consultante por la actividad de promoción inmobiliaria ha tenido resultados negativos en los dos últimos ejercicios, aunque ha superado la facturación de 1.000.000€ en el ejercicio 2024.

Cuestión planteada:

Se plantea si le resulta de aplicación el límite del 15 por ciento del beneficio medio presunto previsto en la base cuarta del artículo 85.1 del TRLRHL.

Contestación:

El Impuesto sobre Actividades Económicas (IAE) se regula en los artículos 78 a 91 del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales (TRLRHL), aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo.

En el apartado 1 del artículo 78 del TRLRHL se establece que "El Impuesto sobre Actividades Económicas es un tributo directo de carácter real, cuyo hecho imponible está 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) En primer lugar, 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 para su gravamen.

En este mismo sentido se expresa la Instrucción para la aplicación de las Tarifas del Impuesto sobre Actividades Económicas, aprobadas ambas (Instrucción y Tarifas) por el Real Decreto Legislativo 1175/1990, de 28 de septiembre, al establecer en su regla 2ª que "El mero ejercicio

Síguenos en...



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 aquéllas, 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.”.

b) 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.

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

El artículo 79.1 del TRLRHL dispone 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.”.

En consecuencia, para que una actividad sea considerada como económica y, por ende, su ejercicio constitutivo del hecho imponible del tributo en estudio, se requiere:

a) que dicha actividad suponga ordenación de medios de producción y/o recursos humanos con un fin determinado;

b) que dicho fin sea, precisamente, la intervención en la producción o distribución de bienes y servicios;

c) que la referida ordenación se haga por cuenta propia.

Son sujetos pasivos de este 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.”.

El artículo 84 del TRLRHL dispone que:

“La cuota tributaria será la resultante de aplicar las tarifas del impuesto, de acuerdo con los preceptos contenidos en esta ley y en las disposiciones que la complementen y desarrollen, y los coeficientes y las bonificaciones previstos por la ley y, en su caso, acordados por cada ayuntamiento y regulados en las ordenanzas fiscales respectivas.”.

El IAE, a diferencia del Impuesto sobre Sociedades, no grava el rendimiento o el beneficio obtenido por la realización de una actividad económica, sino que, tal como señala el artículo 78 del TRLRHL antes transcrito, grava el mero ejercicio en territorio español de una actividad económica.

El hecho imponible del IAE se realiza con independencia de que en la concreta actividad económica se obtengan beneficios, del mayor o menor importe de los mismos, e incluso en el caso de que se obtengan pérdidas.

Como señala la sentencia de la Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Supremo de 11 de febrero de 2004, “su llamado objeto-material, la riqueza gravada, no se refiere para nada al producto, beneficio o renta derivado del ejercicio de la actividad (que es el objeto-final o lo que debería ser normalmente gravado) sino que está conectado a ese mero ejercicio, que es, por sí, ya, la manifestación de riqueza susceptible de ser gravada.”.

Por su parte, la base cuarta del artículo 85.1 del TRLRHL establece que:

“Cuarta.- Las cuotas resultantes de la aplicación de las Tarifas no podrán exceder del 15 por ciento del beneficio medio presunto de la actividad gravada, y en su fijación se tendrá en cuenta, además de lo previsto en la base primera anterior, la superficie de los locales en los que se realicen las actividades gravadas”.

El límite que establece la citada base cuarta del artículo 85.1 del TRLRHL, en el sentido de que las cuotas resultantes de la aplicación de las Tarifas no podrán exceder del 15 por ciento del beneficio medio presunto de la actividad gravada, no está referido a los datos reales, subjetivos, que respecto al beneficio derivado de la actividad obtiene cada contribuyente en particular, sino que debe entenderse aplicable a los sectores económicos en general. Antes bien, se concreta en una estimación y objetivación de cuál sea el beneficio medio de cada sector de actividad entendido en su conjunto.

En relación con la vulneración del principio de capacidad económica y no confiscatoriedad del IAE, el Tribunal Supremo se ha pronunciado en reiteradas ocasiones señalando, entre otras, la sentencia de 5 de noviembre de 2009 (F.D. tercero):

“...afirmamos que el referido tope máximo del 15 por 100 «susceptible, doctrinalmente, de ser conceptualizado como una especie de estimación global en sentido impropio, ha sido objeto de acerbas críticas (porque puede obedecer, a veces, a manifestaciones económicas no reales o ficticias), pero no debe olvidarse que es un límite fijado para un impuesto, el IAE, que es objetivo

y real, de modo que, además, lejos de todo subjetivismo individualizado, ese 15% de referencia no puede ser aplicado a cada concreto contribuyente sino a sectores económicos en general.» Este mismo criterio se recoge en las sentencias del Tribunal Supremo de 20 de noviembre de 2001, 23 y 26 de enero de 2004, 31 de mayo de 2004 y 14 de noviembre de 2007, entre otras. En función de todo lo anterior, cabe concluir que un sujeto pasivo que realice una o varias actividades gravadas por el impuesto quedará sujeto al mismo y deberá matricularse y tributar por las referidas actividades con independencia de que las mismas le reporten o no beneficios. 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 Función Públicas.

Síguenos en...

