

DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS

DGT: 02-12-2025

N.º CONSULTA VINCULANTE: V2335/2025

SUMARIO:

IVA. Obligaciones formales. Presentación de declaraciones-liquidaciones. Cese de actividad hace varios años. Trámite para dejar de presentar el modelo 303. Declaraciones de comienzo, modificaciones y cese. La contribuyente lleva varios años sin actividad, aunque no ha formalizado su baja, por lo que se le sigue requiriendo la presentación trimestral del modelo 303. El TJUE, en su sentencia de 3 de marzo de 2005 (asunto C-32/03, Fini H), señaló que el cese de la actividad no implica automáticamente la pérdida de la condición de sujeto pasivo cuando el contribuyente continúa soportando gastos vinculados a la actividad anterior, siempre que exista relación directa e inmediata entre dichos gastos y la actividad económica y no concurren actuaciones fraudulentas o abusivas. Asimismo, el art. 164.1.1.º de la LIVA obliga a los sujetos pasivos a presentar declaraciones relativas al comienzo, modificación y cese de las actividades que determinen su sujeción al impuesto. En consecuencia, la condición de empresario o profesional no se pierde mientras no se produzca el cese efectivo de la actividad y se formalice la correspondiente baja censal, manteniéndose hasta entonces las obligaciones formales, incluida la presentación de declaraciones periódicas. Incluso si se presentara el modelo censal de baja, si no existe un cese efectivo de la actividad subsistirán dichas obligaciones. En consecuencia, para dejar de presentar el modelo 303, la entidad deberá cesar efectivamente en la actividad y presentar el modelo 036 solicitando la baja en el Censo de Empresarios, Profesionales y Retenedores.

Descripción sucinta de los hechos:

La entidad consultante lleva desde enero de 2013 sin actividad por decisión de la Junta Directiva, cada trimestre se le solicita la presentación del modelo 303 de autoliquidación del IVA. La entidad no está dada de baja. La entidad desea conocer si existe algún trámite para dejar de tener que presentar el modelo 303.

Cuestión planteada:

La entidad desea conocer si existe algún trámite para dejar de tener que presentar el modelo 303

Contestación:

Por lo que respecta a la obligación tributaria formal de presentar declaraciones censales, la disposición adicional quinta.1 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, (BOE de 18 de diciembre) establece:

“1. Las personas o entidades que desarrollen o vayan a desarrollar en territorio español actividades empresariales o profesionales o satisfagan rendimientos sujetos a retención deberán comunicar a la Administración tributaria a través de las correspondientes declaraciones censales su alta en el Censo de Empresarios, Profesionales y Retenedores, las modificaciones que se produzcan en su situación tributaria y la baja en dicho censo. El Censo de Empresarios, Profesionales y Retenedores formará parte del Censo de Obligados Tributarios. En este último figurarán la totalidad de personas físicas o jurídicas y entidades a que se refiere el artículo 35 de la Ley General Tributaria, identificadas a efectos fiscales en España.

Las declaraciones censales servirán, asimismo, para comunicar el inicio de las actividades económicas que desarrollen, las modificaciones que les afecten y el cese en las mismas. A efectos de lo dispuesto en este artículo, tendrán la consideración de empresarios o profesionales quienes tuvieran tal condición de acuerdo con las disposiciones propias del Impuesto sobre el Valor Añadido, incluso cuando desarrollen su actividad fuera del territorio de aplicación de este impuesto.”

Por su parte, el artículo 11 del Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, aprobado por el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio (BOE de 5 de septiembre), en adelante RGAT, respecto a la declaración de baja en el Censo de Empresarios, Profesionales y Retenedores, establece lo siguiente:

“1. Quienes cesen en el desarrollo de todo tipo de actividades empresariales o profesionales o, no teniendo la condición de empresarios o profesionales, dejen de satisfacer rendimientos sujetos a retención o ingreso

Síguenos en...



a cuenta deberán presentar la correspondiente declaración mediante la que comuniquen a la Administración tributaria tal circunstancia a efectos de su baja en el Censo de Empresarios, Profesionales y Retenedores.

Asimismo, las personas jurídicas que no desarrollen actividades empresariales o profesionales deberán presentar esta declaración a efectos de su baja en el Registro de operadores intracomunitarios cuando sus adquisiciones intracomunitarias de bienes deban resultar no sujetas de acuerdo con el artículo 14 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido.

2. La declaración de baja deberá presentarse en el plazo de un mes desde que se cumplan las condiciones previstas en el apartado 1 de este artículo, sin perjuicio de que la persona o entidad afectada deba presentar las declaraciones y cumplir las obligaciones tributarias que le incumban y sin que a estos efectos deba darse de alta en el censo.

(...)"

En este punto, no cabe sino señalar que el concepto de actividad empresarial o profesional se determina de acuerdo con las disposiciones propias del Impuesto sobre el Valor Añadido conforme a lo dispuesto en la disposición adicional primera del RGAT.

En este sentido, el artículo 4 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE de 29 de diciembre) establece lo siguiente:

"Uno. Estarán sujetas al Impuesto las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas en el ámbito espacial del Impuesto por empresarios o profesionales a título oneroso, con carácter habitual u ocasional, en el desarrollo de su actividad empresarial o profesional, incluso si se efectúan en favor de los propios socios, asociados, miembros o partícipes de las entidades que las realicen.

Dos. Se entenderán realizadas en el desarrollo de una actividad empresarial o profesional:

a) Las entregas de bienes y prestaciones de servicios efectuadas por las sociedades mercantiles, cuando tengan la condición de empresario o profesional.

b) Las transmisiones o cesiones de uso a terceros de la totalidad o parte de cualesquiera de los bienes o derechos que integren el patrimonio empresarial o profesional de los sujetos pasivos, incluso las efectuadas con ocasión del cese en el ejercicio de las actividades económicas que determinan la sujeción al Impuesto.

(...)"

Por otra parte, de acuerdo con lo establecido en el artículo 5.uno de la citada Ley 37/1992, se reputarán empresarios o profesionales, a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido:

"a) Las personas o entidades que realicen las actividades empresariales o profesionales definidas en el apartado siguiente de este artículo.

No obstante, no tendrán la consideración de empresarios o profesionales quienes realicen exclusivamente entregas de bienes o prestaciones de servicios a título gratuito, sin perjuicio de lo establecido en la letra siguiente.

(...)

c) Quienes realicen una o varias entregas de bienes o prestaciones de servicios que supongan la explotación de un bien corporal o incorporeal con el fin de obtener ingresos continuados en el tiempo.

En particular, tendrán dicha consideración los arrendadores de bienes.

(...).".

En este sentido, el apartado dos, de este artículo 5, establece que "son actividades empresariales o profesionales las que impliquen la ordenación por cuenta propia de factores de producción materiales y humanos o de uno de ellos, con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios.

En particular, tienen esta consideración las actividades extractivas, de fabricación, comercio y prestación de servicios, incluidas las de artesanía, agrícolas, forestales, ganaderas, pesqueras, de construcción, mineras y el ejercicio de profesiones liberales y artísticas."

Estos preceptos son de aplicación general y, por tanto, también a la entidad consultante que, consecuentemente, tendrán la condición de empresarios a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido cuando ordenen un conjunto de medios personales y materiales, con independencia y bajo su responsabilidad, para desarrollar una actividad empresarial, sea de fabricación, comercio, de prestación de servicios, etc., mediante la realización continuada de entregas de bienes o prestaciones de servicios, asumiendo el riesgo y ventura que pueda producirse en el desarrollo de la actividad, siempre que se realicen a título oneroso.

Por otra parte, es necesario analizar si la entidad consultante mantiene la condición de empresario o profesional a efectos del Impuesto a pesar de haber cesado su actividad y encontrarse en proceso de formalizar la baja de la entidad.

Sobre dicha cuestión se ha pronunciado expresamente el Tribunal de Justicia de la Unión Europea en su sentencia de 3 de marzo de 2005, Asunto C-32/03, Fini H.

Los hechos en que se basa dicha sentencia se refieren expresamente a la continuación del derecho a deducir de los empresarios o profesionales cuando ya ha tenido lugar el cese de las entregas de bienes o prestaciones de servicios que constituyan su actividad hasta ese momento.

En particular, en los apartados 27 a 31 de la misma, el Tribunal manifiesta lo siguiente:

“27. En relación con el litigio principal, procede señalar que la obligación de Fini H de continuar pagando, hasta la finalización del plazo estipulado en el contrato de arrendamiento, la renta y los gastos conexos correspondientes al inmueble que dicha sociedad había arrendado para desarrollar una actividad de restauración, ya que dicho contrato contenía una cláusula que impedía su resolución, podría considerarse, en principio, directa e inmediatamente relacionada con la actividad de restauración.

28. En efecto, puesto que Fini H celebró el contrato de arrendamiento con el fin de poder disponer de un local que necesitaba para desarrollar su actividad de restauración y habida cuenta de que el local estuvo realmente destinado a dicha actividad, es preciso reconocer que la obligación de la sociedad de continuar pagando la renta y los demás gastos conexos tras el cese de la referida actividad se deriva directamente del ejercicio de la misma.

29. En tales circunstancias, la duración de la obligación de pagar la renta y los gastos conexos correspondientes a dicho local no tiene influencia alguna en la existencia de una actividad económica a efectos del artículo 4, apartado 1, de la Sexta Directiva, siempre y cuando ese lapso de tiempo sea estrictamente necesario para llevar a buen término las operaciones de liquidación.

30. De las consideraciones anteriores se desprende que el sujeto pasivo debe poder disfrutar del derecho a deducir el IVA soportado en el pago de la renta y de los gastos conexos del local anteriormente destinado al ejercicio de la actividad de restauración durante el período en el que ya no explotaba el restaurante, es decir, desde octubre de 1993 hasta septiembre de 1998, del mismo modo que lo hizo durante el período comprendido entre el inicio de su actividad de restauración y la fecha de cese de la misma, puesto que, a lo largo de toda la duración del arrendamiento, los locales estuvieron directa e inmediatamente relacionados con la actividad económica de dicho sujeto pasivo.

31. Procede, por tanto, reconocer el derecho a deducir el IVA soportado a causa de la liquidación de un negocio siempre que su ejercicio no dé lugar a situaciones fraudulentas o abusivas.”

Por su parte, el apartado 35 de la referida sentencia concluye lo siguiente:

“35. Por consiguiente, procede responder a la primera cuestión que el artículo 4, apartados 1 a 3, de la Sexta Directiva debe interpretarse en el sentido de que procede considerar sujeto pasivo a efectos de este artículo a una persona que ha dejado de ejercer una actividad comercial, pero continúa abonando la renta y los gastos conexos del local que sirvió para ejercer dicha actividad debido a que el contrato de arrendamiento contiene una cláusula que impide resolverlo, permitiendo en consecuencia que dicha persona deduzca el IVA correspondiente a las cantidades pagadas por estos conceptos, siempre que exista una relación directa e inmediata entre los pagos realizados y la actividad comercial y se haya acreditado que no existió intención de actuar de forma fraudulenta o abusiva.”

En consecuencia, con el indicado criterio, no se pierde automáticamente la condición de sujeto pasivo por el mero cese en la actividad, si como consecuencia del ejercicio de la misma se incurre posteriormente en gastos directamente relacionados con aquélla, permitiendo la deducción de las correspondientes cuotas soportadas de concurrir los restantes requisitos exigidos legalmente.

Del mismo modo y siempre que concurren el resto de requisitos y limitaciones para la deducción del Impuesto a que se ha hecho referencia, las cuotas que haya soportado un sujeto pasivo en el ejercicio de su actividad y que hayan sido deducidas o, en su caso, devueltas al mismo no deberán reintegrarse a la Hacienda Pública cuando, a posteriori, cese en el desempeño de tal actividad.

Por otro lado, el artículo 164, apartado uno, número 1º, de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido dispone que, sin perjuicio de lo establecido en el título anterior de dicha Ley, los sujetos pasivos del Impuesto estarán obligados, con los requisitos, límites y condiciones que se determinen reglamentariamente, a: “1º. Presentar declaraciones relativas al comienzo, modificación y ceses de las actividades que determinen su sujeción al Impuesto.”

El artículo 11 del RGAT regula la declaración de baja en el Censo de Empresarios, Profesionales y Retenedores.

La pérdida de la condición de empresario o profesional a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido no tendrá lugar en tanto no se cese efectivamente en la actividad correspondiente y se formule la baja en el

Síguenos en...



correspondiente censo de empresarios o profesionales, estando sujeto, hasta que no se produzca dicha baja, al cumplimiento de las obligaciones formales que correspondan. No obstante, aunque se presentara el correspondiente modelo censal (036) de baja, si no se ha producido el cese efectivo no decae la obligación del cumplimiento de las correspondientes obligaciones tributarias.

En consecuencia, la condición de sujeto pasivo a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido se mantiene hasta que no se produzca el cese efectivo en el ejercicio de la actividad del empresario o profesional, el cual no se puede entender producido en tanto el sujeto pasivo, actuando como tal, continúe llevando a cabo la liquidación del patrimonio empresarial o profesional, enajenando los bienes afectos a su actividad, o prestando servicios, aunque estos se realicen durante varios años y sean los únicos que se presten.

Como consecuencia de los preceptos anteriores, la entidad deberá presentar el modelo 036 de baja en el Censo de Empresarios, Profesionales y Retenedores y también deberá cesar efectivamente en la actividad correspondiente para no tener que presentar el modelo 303 trimestralmente. Si la entidad no ha cesado plenamente en su actividad, mantendrá la condición de empresario a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido y deberá cumplir con las obligaciones fiscales, aunque haya presentado la declaración de baja en el Censo de Empresarios, Profesionales y Retenedores y sin necesidad de presentar nuevamente el alta censal.

Lo dispuesto anteriormente es concordante con la doctrina manifestada por este Centro Directivo en la contestación a la consulta con nº de referencia V2519-16, de 9 de junio.

Lo que comunico a usted con efectos vinculantes, conforme a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 89 de la Ley General Tributaria.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por la Base de datos de consultas tributarias de la Dirección General de Tributos.

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda

Síguenos en...

