

Consell Tributari

Expediente: 383/00

El Consell Tributari, reunido en sesión de 7 de marzo de 2001, conociendo el recurso presentado por R.C. SL, ha estudiado la propuesta elaborada por el ponente designado al efecto, adoptando el siguiente acuerdo:

ANTECEDENTES DE HECHO

1.- El señor J.P.R., en nombre de la Fundación J.B., interpondrá, el 28 de abril de 2000, recurso de alzada contra resolución del director adjunto a la Gerencia municipal para Relaciones Externas, de fecha 14 de marzo de 2000, que desestimó la petición de exención del impuesto sobre actividades económicas en cuanto a la actividad de comercialización de publicaciones (ep. 659.4 de la Sec. I), realizadas en el local situado en la Rambla ..., núm. ..., y a los ejercicios 1998 y siguiente, al amparo de la Ley 30/1994. Alegaba que había aportado la Memoria ante la Agencia Estatal Tributaria, que autorizaba al Ayuntamiento a pedir las cuentas anuales al Registro de Fundaciones y que había, en todo caso, cumplimentado los requisitos exigidos por la Ley 30/1994 y el Real Decreto 765/1995. Solicitaba la concesión de la exención, la anulación de las liquidaciones de 1998 y 1999, y el retorno de la cuota pagada para 1999.

2.- Figuran en el expediente copias de la siguiente documentación:

a) Certificado entregado por la Dirección General de Derecho y Entidades Jurídicas, de la Generalitat de Catalunya, el 26 de julio de 1995, haciendo constar la inscripción de la entidad recurrente, con el número ..., como fundación privada, diciendo que tiene por objeto, según el artículo 2 de sus Estatutos, el "promover y ayudar iniciativas en el campo de las ciencias sociales que faciliten el conocimiento de nuestra sociedad y que impulsen realizaciones de cara a su mejora", y igualmente que el cargo de patrón era gratuito (artículo 11 de la entidad); añadiendo que la última documentación anual presentada era la de 1994. Posteriormente, se entregó otra certificación, también unida, el 3 de enero de 2000, añadiendo que la entidad estaba clasificada como benéfico-docente, decía que la última documentación presentada era la de 1998, y completaba el contenido del artículo 2º de los Estatutos, diciendo: "Para

conseguir estas finalidades podrá utilizar cualquier medio lícito y más en particular, a título puramente indicativo, algunos de los siguientes: a) promover el estudio y la búsqueda de las ciencias sociales mediante becas y ayudas a estudiantes e investigadores debidamente capacitados que no dispongan de los medios económicos necesarios, o ayudando directamente instituciones de estudio e de investigación oficiales y privadas; b) fomentar el debate y el trabajo interdisciplinario entre aquellas personas que estudian el pasado, el presente y el futuro de nuestra sociedad; c) financiar la publicación y difusión de trabajos de ciencias sociales, ya sean de los que la fundación haya ayudado o no; d) colaborar con las organizaciones que trabajan en el campo de las ciencias de la sociedad, incluidas las de carácter internacional".

b) Informe evacuado por la Inspección de los tributos de la Agencia Tributaria de Barcelona, en fecha de 23 de abril de 1999, relativo a la exención de la que se trata, haciendo constar que la interesada había presentado toda la documentación exigida por el artículo 2 del Real Decreto 765/1995, que estimaba que se cumplían todos los requisitos establecidos a la Ley 30/1994 y al Real Decreto 765/1995, e informando favorablemente la concesión de la exención.

c) Memoria suscrita el 22 de diciembre de 1999, de acuerdo con el artículo 2.1.b) del Real Decreto 765/1995, haciendo constar las finalidades de la Fundación, los porcentajes destinados a finalidades fundacionales, las participaciones mayoritarias en sociedades mercantiles, y que rinden cuenta al Protectorado, etc.; acompañando detalle de actividades en general.

3.- Igualmente figura en el expediente una copia de documentación relativa a la misma Fundación, existente en el expediente 79/00, del Consell Tributari (referente a recurso con motivo de exención en cuanto al impuesto sobre bienes inmuebles), consistente en Memorias suscritas el 2 de enero y el 22 de febrero de 2000, de igual contenido a la antes citada de 22 de diciembre de 1999, acompañadas del detalle de las actividades desplegadas por aquella en 1997 y 1998.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero.- 1.- La entidad Fundación J.B. alega tener derecho a la exención del impuesto sobre actividades económicas prevista en el artículo 58.2 de la Ley 30/1994, de 24 de noviembre, de fundaciones y de incentivos fiscales o la participación privada en actividades de interés general.

2.- Según el mencionado artículo 58.2 de la Ley 30/1994, las Fundaciones sin ánimo de lucro a las que se refiere el capítulo I de su título II estarán exentas en el impuesto sobre actividades económicas para las actividades que constituyen su objetivo social o finalidad específica y siempre que persigan el cumplimiento de los fines contemplados en los artículos 2.4 y 42.1.a) de la misma Ley 30/1994, que no generen competencia desleal, y que sus destinatarios sean colectividades genéricas de personas.

Segundo.- 1.- Pasando a matizar los mencionados requisitos subjetivos propios de la entidad, observamos que ha sido inscrita en el Registro de Fundaciones Privadas de la Dirección General de Derecho y de Entidades Jurídicas, de la Generalitat de Catalunya, con el número ..., cumpliéndose, por tanto, lo que determina el artículo 41 de la Ley 30/1994.

2.- En el presente caso, de acuerdo con lo que resulta del informe evacuado por la Inspección de Hacienda de la Agencia Tributaria Estatal, el 23 de abril de 1999 – número de salida del documento ..., de fecha 25 de mayo de 1999-, obrando en el expediente, tiene que considerarse acreditado el cumplimiento de lo que se exige en el artículo 4.2 y 3, en relación con el 2, ambos del Real Decreto 765/1995, de 5 de mayo, informe que concluye que la Fundación tiene por objeto social, de acuerdo con el artículo 2 de sus Estatutos, colaborar y participar en el despliegue, promoción y difusión de todo tipo de iniciativas en el campo de las ciencias sociales, por la cual cosa podrá conceder becas para la investigación y también financiar la difusión y la publicación de trabajos en ciencias sociales, y que percibirá sus ingresos principales de donativos recibidos de terceras fundaciones y de la propia comercialización de las publicaciones; y considera que reunía todos los requisitos establecidos en la Ley 30/1994 y en el Real Decreto 768/1995, para poder gozar de la exención prevista en el artículo 58.2 de la precitada Ley 30/1994, cosa por la cual emitía informe favorable a la exención para la fundación y a la actividad de que se trataba.

Tercero.- 1.- Es necesario hacer referencia al cumplimiento de los requisitos exigidos en el artículo 41 y siguientes de la sección 1ª, del Capítulo I, título II de la Ley 30/1994, procediendo a un análisis conjunto de los artículos 40, 41 y 42 de la misma Ley. Hemos visto anteriormente que la Fundación en cuestión se encuentra en el Registro de Fundaciones de la Generalitat de Catalunya, cumpliendo, por lo tanto, lo que resulta de los artículos 40 y 41 precitados, por la cual cosa tiene que ser considerada como entidad sin fines lucrativos a los efectos de la mencionada Ley 30/1994. Pero una

vez visto lo que se ha dicho, es preciso continuar en el análisis del cumplimiento de los requisitos exigidos en el artículo 42 de la antes mencionada Ley 30/1994. El problema que se presenta en nuestro caso con carácter primordial es el que deriva de la curiosa ordenación sistemática que ofrece el artículo 42, que, después de indicar preceptivos varios requisitos para gozar del régimen fiscal de exención al que se refiere la petición, establece en sus apartados 2 y 3 reglas especiales que excluyen de la consideración de entidades sin fines lucrativos aquellas “cuya actividad principal consista en la realización de actividades mercantiles” (artículo 42.2) o “en las que asociados y fundadores y sus cónyuges o parientes hasta el cuarto grado inclusive, sean los destinatarios principales de las actividades que se realicen por las entidades o gocen de condiciones especiales para beneficiarse de sus servicios” (artículo 42.3).

2.- Esta segunda excepción no plantea problemas interpretativos, y en este caso no consta en el expediente que se cumpla la condición excluyendo prevista en el mencionado artículo 42.3. Por el contrario, el artículo 42.2 recorre a unos conceptos de difícil precisión, como son los de actividad principal y actividad mercantil, conceptos que requieren ser precisados caso por caso para determinar si la entidad recurrente tiene o no derecho a la exención. De forma singular, en este caso el concepto que tiene que ser concretado es el de actividad mercantil.

Cuarto.- 1.- La expresión "actividad mercantil" utilizada por la Ley 30/1994 no se define en la mencionada Ley ni en el ordenamiento tributario. En varias normas tributarias podemos encontrar la definición de actividad empresarial, entendiendo como tal la actividad que implica la ordenación por cuenta propia de factores de producción de materiales y humanos o uno de ellos, con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios. Concepto este que juzgamos, no equiparable al de actividad mercantil del artículo 42.2 de la Ley 30/1994, ya que en la gran mayoría de casos, las actividades que la Ley pretende incentivar se tienen que estructurar ordenando medios de producción materiales y humanos con la finalidad de distribuir bienes o prestar servicios, aunque no persiguen una finalidad lucrativa. La aplicación analógica de esta definición reduciría de tal forma el ámbito posible de aplicación del régimen fiscal especial que restaría toda virtualidad real al efecto incentivador que se pretende conseguir.

2.- Idéntico efecto neutralizador de los beneficios instaurados resultaría de identificarse la falta de carácter mercantil de una actividad con la circunstancia de que

aquellos bienes o servicios se distribuyan o presten de forma gratuita o mediante contraprestación.

Quinto.- Llegados a este punto se puede concluir diciendo que la noción de actividad mercantil utilizada en la Ley 30/1994 se tiene que identificar de forma general y abstracta con la que se realiza mediante contraprestación en las condiciones propias del mercado, es decir, actuando con concurrencia, y sin tener como finalidad primordial el hecho de dar satisfacción a necesidades sociales de interés general.

Sexto.- En el caso que nos ocupa, tanto de los estatutos, certificados por la Dirección General de Derecho y de Entidades Jurídicas, como de las memorias del Grupo FUS, en el que se integra la Fundación en cuestión, documentación esta última relativa a copia de las memorias que ha sido objeto de aportación por los servicios del Consell Tributari –procedente del expediente número 79/00 referente a la misma Fundación y al impuesto sobre bienes inmuebles-, puede apreciarse la previsión y el efectivo cumplimiento de los objetivos fundacionales como actividades de promoción y ayuda a iniciativas de estudio y búsqueda en ciencias sociales. Destacan las líneas sobre perfeccionamiento de la democracia, acogida de la inmigración, mejora de la educación, y desarrollo cultural, finalidades que se persiguen a través de la promoción, concesión de ayudas, becas, realización de tesis doctorales, material divulgativo y publicaciones sobre las búsquedas efectuadas.

Séptimo.- Por otro lado, la documentación aportada, así como las declaraciones de las propias interesadas, no permiten afirmar que se lleven a cabo actuaciones de carácter mercantil como actividad principal. Es cierto, como sostiene la División de Recursos, que la aportación de los estados de cuentas y balances podría resultar más esclarecedor de aquello que se pretende justificar, pero también es cierto que la Administración municipal –que puede acceder a dicha documentación depositada en la Generalitat- puede también valorar los datos que le han sido facilitados.

Octavo.- Desde el punto de vista económico y a pesar de no haber aportado la recurrente la documentación relativa a las cuentas anuales, no obstante haber sido requerida, hay que decir que las memorias señaladas detallan y explicitan los recursos económicos mencionados durante los ejercicios correspondientes, que suben a 104.257.500 ptas. el año 1997 y 127.272.222 ptas. el 1998 –afectando como ya se ha

dicho al Grupo FUS, en el que se integra la Fundación de que ahora se trata-. Confirma esta apreciación la restante documentación sobre el programa de actividades para el cuatrienio 1997-2000, unida al propio expediente de que ahora se trata, que detalla las principales unidades del programa de 1998. El volumen señalado, así como su especificación según líneas y actividades en las memorias indicadas, no permite afirmar, antes al contrario, que el tipo de actividad sea mercantil, ya que no se pone de manifiesto una percepción ordinaria, y menos mayoritaria, de contraprestaciones para su ejercicio. Como máximo, algunos capítulos referidos a publicaciones o vídeos podrían hacer pensar en una actividad, por otro lado residual, que pudiera ser realizada en sentido mercantil.

Noveno.- Junto a lo anterior, la recurrente ha aportado las certificaciones y memorias legalmente y reglamentariamente exigidas por lo que respecta a la gratuidad de los cargos del patronato, la destinación de sus rentas e ingresos en proporción superior al 70 % a las finalidades fundacionales, la no participación mayoritaria en sociedades mercantiles, la rendición de cuentas al protectorado, y la aplicación de su patrimonio, en caso de disolución, a la realización de finalidades de interés general.

Décimo.- Finalmente, cabe decir que, de acuerdo con los datos obrantes en el expediente, que se cumplen los otros requisitos exigidos por los artículos 42 y 43 de la Ley 30/1994, a la vez que aquello que determina el parágrafo 2º, del apartado 2, del artículo 58 de la misma Ley, y también los requisitos establecidos por los artículos 2 y 4 del Real Decreto 785/1995, de 5 de mayo. Que, en consecuencia, hay que conceder la exención solicitada por la entidad recurrente, en tanto que continúen las mismas circunstancias. Y que la valoración en conjunto de todos estos datos, bajo el principio de la buena fe que tiene que presidir las relaciones entre la Administración y los ciudadanos, según dice el art. 3 de la Ley 30/1992, llevan a este Consell Tributari a entender que en este caso la Fundación recurrente, a pesar de no cumplir la totalidad de cuestiones requeridas por el Ayuntamiento, ha ofrecido unos elementos de juicio que pueden ser estimados suficientes a los efectos de acreditar su derecho a la exención solicitada por lo que respecta a la actividad y ejercicios en cuestión, 1998 y 1999, y por los siguientes mientras continúen las mismas circunstancias.

Decimoprimer.- En consecuencia, dado que la entidad interesada satisfizo la cuota relativa al ejercicio de 1999 en período voluntario y solicita su retorno, será

preciso tramitar oportuno expediente de devolución, según lo que determinan los artículos 2, 3 y 4 del Real Decreto 1.163/1990, de 21 de noviembre, en relación con el artículo 10 de la Ley 1/1998, de 26 de febrero, con abono de intereses desde la fecha del ingreso de la cantidad hasta el de la ordenación del pago.

Por lo cual,

SE PROPONE

ESTIMAR el recurso interpuesto; CONCEDER la exención solicitada con efectos desde el ejercicio 1998, y en tanto continúen las mismas circunstancias; ANULAR las liquidaciones correspondientes, y TRAMITAR expediente de devolución de ingresos en cuanto a la liquidación de 1999 con el abono de intereses.