

Consell Tributari

Expedient: 91/1

El Consell Tributari, reunit en sessió de 1 d'octubre de 2001, coneixent del recurs presentat per la Fundació C.V.B., ha estudiat la proposta elaborada pel ponent designat a l'efecte, adoptant el següent acord:

### **ANTECEDENTS DE FET**

1.- En data 23 de desembre de 1999, la Sra. M.R.L.F., en nom i representació de la Fundació C.V.B., dedueix recurs contra la resolució del director adjunt a la Gerència de Serveis Generals i delegat d'Hisenda, recaiguda en data 14 d'octubre de 1999, per la qual cosa es desestima la sol·licitud de reconeixement del benefici fiscal d'exempció de l'impost sobre activitats econòmiques previst en l'article 58 de la Llei 30/1994.

2.- Al·lega la recurrent que és una fundació privada dependent de l'Església Catòlica, la finalitat fundacional de la qual, regint-se sempre pels principis de l'Església, és la d'atendre les necessitats i qüestions psicopatològiques, amb especial atenció a les de caràcter religiós, mitjançant l'assistència, la docència i la investigació, i la de protegir col·lectius amb dificultats, especialment el dels menors, els adolescents i la gent d'edat, així com acollir els estudiosos i professionals que s'interessin per algun dels aspectes citats.

3.- Les activitats realitzades per l'entitat són les següents:

- Centre d'assistència primària de salut mental del barri de Sant Andreu, epígraf 942.1.
- Centre d'assistència primària infantil psiquiàtrica de Santa Coloma de Gramanet, epígraf 942.1.
- Centre mèdic psicològic per a adults i per a infància, epígraf 942.1.
- Activitat de docència, epígraf 932.2.
- Servei de publicacions, activitats científiques i biblioteca, epígraf 476.1.

4.- El Departament de Gestió Tributària de l'Agència Estatal de l'Administració Tributària, en resolució de 2 de juliol de 1996, havia concedit l'exempció de l'impost de societats als resultats obtinguts per les dues primeres activitats i l'havia denegat per les restants, en entendre que no hi havia coincidència entre l'activitat i l'objecte fundacional i que l'exempció pot atribuir a l'entitat una posició favorable en el mercat. La recurrent sol·licita que s'apliqui la doctrina de l'Estat pel que fa a l'exempció del primer centre citat i nega que es pugui distorsionar la competència per les activitats docents i d'assistència a menors i gent d'edat. També afirma que la resolució no és ferma.

5.- En referència a la doctrina del Consell Tributari, quantifica els ingressos de l'entitat segons els balanços auditats que hi acompanyà, i assenyalava que hi ha una relació del cinquanta per cent entre les prestacions per serveis i les subvencions rebudes. Cita també la doctrina del mateix Consell, segons la qual les activitats integrades en règim de concert amb la Generalitat de Catalunya no suposen competència deslleial. En relació amb la dada quantitativa prèviament citada, cal, no obstant això, indicar que la suma de les partides que en el balanç es denominen "prestació de serveis" i les derivades de convenis amb la Seguretat Social superen el noranta per cent dels ingressos de l'entitat i que les subvencions en sentit escrit no superen el cinc per cent.

6.- La recurrent aportà certificacions de l'Arquebisbat de Barcelona, que expressen que es tracta d'una fundació pia autònoma privada erigida en l'Arquebisbat de Barcelona sense ànim de lucre, i que presenta davant dit Arquebisbat els seus balanços i comptes de pèrdues i guanys corresponents als exercicis 1995 i 1997. Consta també en l'expedient una còpia de la fulla d'inscripció en el Registre d'Entitats Religioses del Ministeri de Justícia, amb el número ...

### **FONAMENTS DE DRET**

Primer.- L'entitat recurrent té la qualificació de fundació pia subjecta al dret canònic. S'enquadra, per tant, entre les entitats regulades en l'article V de l'acord econòmic amb la Santa Seu.

Segon.- La disposició addicional cinquena de la Llei 30/1994, de 24 de novembre, de fundacions i d'incentius fiscals a la participació privada en activitats

d'interès general, preveu en l'apartat 1 que "el règim previst en els articles 48 a 58, ambdós inclosos, de la present Llei ha de ser d'aplicació a l'Església Catòlica i a les esglésies, confessions i comunitats religioses que tinguin subscrits acords de cooperació amb l'Estat espanyol". L'apartat 2 d'aquesta disposició addicional cinquena disposa que "el règim previst en l'article 58.1 d'aquesta Llei ha de ser d'aplicació a les entitats que tinguin legalment equiparat el seu règim fiscal al de les entitats sense ànim de lucre, benèfiques docents, benèfiques privades o anàlogues en la manera prevista en l'article 46.2". Tot i que aquest precepte sembla que exclou a certes entitats eclesiàstiques dels beneficis de l'apartat 2 de l'article 58, que es refereixen precisament a l'impost sobre activitats econòmiques, s'ha de tenir en compte, en contra d'aquesta primera apreciació, el que disposa la disposició addicional tercera de la mateixa Llei: "El que es disposa en aquesta Llei s'entén sense perjudici del que estableixen els acords amb l'Església Catòlica ... així com en les normes dictades per a la seva aplicació, per a les fundacions creades o fomentades per aquesta o aquestes". Així doncs, independentment del que es regula en l'apartat 2 de la citada disposició addicional cinquena, cal atènyer-se preferentment al que es disposa en l'article V de l'acord econòmic amb la Santa Seu. Aquest article V preveu que les entitats religioses compreses en aquest, "han de tenir dret als beneficis fiscals que l'ordenament jurídic tributari de l'Estat espanyol preveu per a les entitats sense ànim de lucre i, en tot cas, els que es concedeixen a les entitats benèfiques privades". Com que l'article V de l'acord no estableix cap limitació pel que fa al gaudiment dels beneficis que corresponguin a les entitats sense ànim de lucre, cal concloure que els beneficis de l'apartat 2 de l'article 58 de la Llei 30/1994 no estan exclosos per a les entitats eclesiàstiques.

Tercer.- Per a les entitats compreses en l'article V de l'acord econòmic de 3 de gener de 1979, subscrit entre l'Estat espanyol i la Santa Seu, l'apartat 3 de la disposició addicional segona del Reial decret 765/1995, de 5 de maig, disposa que en substitució de la documentació generalment exigida han de presentar la següent: "a) Certificació literal de la seva inscripció en el registre al qual es refereix l'article 5 de la Llei orgànica 7/1980, de 5 de juliol. b) Certificació de l'autoritat eclesiàstica de la qual depenguin sobre la naturalesa i fins així com sobre el fet que l'entitat corresponent li ret comptes". Arega l'apartat 5 de la disposició addicional segona del referit Reial decret que per al gaudiment dels beneficis fiscals en els tributs locals s'ha d'aportar certificació de l'autoritat competent que aquestes explotacions estan afectes als fins compresos en l'article 42.1.a) de la Llei 30/1994. Amb caràcter general per a l'Església

Catòlica, es considera autoritat competents en l'apartat 6 de la citada disposició addicional del bisbe de la Diòcesis corresponent al lloc on es trobi domiciliada l'entitat.

Quart.- Tal com s'ha recollit en els antecedents de fet, l'entitat peticionària ha aportat certificació acreditativa d'estar inscrita en el Registre d'Entitats Religioses, certificació de l'Arquebisbat de Barcelona sobre les finalitats de l'entitat consistents en "atendre les necessitats i qüestions psicològiques i psicopatològiques, amb especial atenció a les de caràcter religiós, mitjançant l'assistència, la docència i la investigació, així com acollir als estudiosos i professionals que s'interessin per alguns dels esmentats aspectes". Una altra certificació de l'Arquebisbat acredita la presentació davant el mateix dels balanços i comptes de pèrdues i guanys dels exercicis 1995, 1996 i 1997. L'afectació de les explotacions a les finalitats compreses en l'article 42.1.a) de la Llei no és objecte d'especial certificació, però es desprèn de la mateixa naturalesa de les activitats realitzades, que consta en la memòria en els balanços.

Cinquè.- Per tot el que s'ha dit, l'entitat compleix els requisits genèrics per a la concessió dels beneficis previstos en la Llei. Amb caràcter específic, l'article 58.2 de la Llei establia en la seva redacció original, pel que fa a l'impost que ens ocupa, el següent: "Així mateix, les fundacions i associacions a què es refereix l'apartat anterior han d'estar exemptes de l'impost sobre activitats econòmiques per les activitats que constitueixin el seu objecte social o finalitat específica. L'aplicació tècnica d'aquest precepte s'ha de desenvolupar reglamentàriament. A aquests efectes s'ha d'entendre que les explotacions econòmiques coincideixin amb l'objecte o finalitat específica de l'entitat quan les activitats que en aquestes explotacions es realitzin persegueixin el compliment de les finalitats contemplades en els articles 2.4 i 42.1 a), que no generin competència deslleial i els seus destinataris siguin col·lectivitats genèriques de persones". En la redacció d'aquest precepte en l'article 16.2 de la Llei 55/1999, de 29 de desembre, amb efectes des de l'1 de gener de 2000, s'hi ha substituït l'expressió "que no generin competència deslleial", per l'expressió que "el gaudiment d'aquesta exempció no produeixi distorsions en la competència en relació amb empreses que realitzin la mateixa activitat".

Sisè.- En el cas examinat, la coincidència entre l'explotació econòmica i la finalitat fundacional sembla clara, ja que l'assistència, la docència i la investigació en matèria psicològica formen part de la finalitat fundacional. Els estatuts es refereixen a

una especial atenció a les necessitats i qüestions de caràcter religiós, però aquesta referència no exclou activitats que no tinguin tal caràcter religiós i, per tant, no cal una particular justificació sobre aquest tema.

Setè.- S'ha de recordar que la resolució de l'Agència Estatal de l'Administració Tributària de la qual s'ha fet esment en els antecedents de fet d'aquest informe denegà el benefici fiscal per impost sobre societats per als resultats derivats de les activitats de "centre mèdic psicològic per a adulta i per a infància" i "activitat de docència" per considerar que aquestes activitats es realitzen en règim de lliure competència amb altres activitats del sector econòmic d'assistència mèdica i docent. Sembla que el criteri pel qual l'Estat denega l'exempció per impost sobre societats del centre mèdic psicològic pot ser que no es tracti d'activitats concertades amb la Seguretat Social i en tal sentit les ha de considerar activitats privades subjectes a un principi de lliure competència. De les al·legacions de la recurrent no deriven suficients dades per a determinar si la citada activitat de "centre mèdic psicològic per a adults i per a infància" es presta en règim privat o per concert amb la Seguretat Social. Ara bé, encara que es prestés en règim privat, no hi ha cap dada en l'expedient per permeti concloure que s'hagin produït actes de competència deslleial en els termes definits en la Llei 3/1991, de 10 de gener, o distorsió de la competència, tal como es regula en la normativa reformada.

Vuitè.- Pel que fa a l'activitat docent, s'ha d'afirmar en primer lloc, en contra de la resolució de l'Agència Tributària, que aquesta activitat coincideix explícitament amb la finalitat fundacional i, pel que fa a una hipotètica competència deslleial, s'ha d'acceptar l'argument de la recurrent que l'única competència que pogués existir afectaria a la Universitat, la qual percep unes taxes molt inferiors al cost real de l'ensenyament. Per tant, no es pot considerar que hi hagi distorsió en la competència. La mateixa resolució de l'Agència Tributària reconeix que les activitats "servei de publicacions" (epígraf 476.1), "activitats científiques" (epígraf 936.2) i "biblioteca" són accessòries o subordinades de l'activitat docent.

Novè.- Partint de la premissa que l'Ajuntament no està vinculat a la decisió presa per l'Estat en relació amb l'impost sobre societats, els arguments anteriors condueixen a la conclusió que l'entitat recurrent està exempta per impost sobre societats, els arguments anteriors condueixen a la conclusió que l'entitat recurrent està

exempta per impost sobre activitats econòmiques en relació amb la totalitat dels epígrafs recollits.

Per la qual cosa,

**ES PROPOSA**

ESTIMAR el recurs interposat; y RECONÈIXER l'exempció de l'impost sobre activitats econòmiques per la totalitat dels conceptes de l'impost pels quals aquest es deduï.