



Roj: STS 5072/2015 - ECLI:ES:TS:2015:5072
Id Cendoj: 28079130022015100532
Órgano: Tribunal Supremo. Sala de lo Contencioso
Sede: Madrid
Sección: 2
Nº de Recurso: 3568/2014
Nº de Resolución:
Procedimiento: CONTENCIOSO - APELACION
Ponente: JOSE ANTONIO MONTERO FERNANDEZ
Tipo de Resolución: Sentencia

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo **Contencioso-Administrativo**

Sección: SEGUNDA

S E N T E N C I A

Fecha de Sentencia: 10/12/2015

RECURSO CASACION EN INTERES DE LA LEY Recurso Núm.: 3568 /2014

Fallo/Acuerdo: Sentencia Desestimatoria

Votación: 09/12/2015

Procedencia: T.S.J.GALICIA CON/AD SEC.4

Ponente: Excmo. Sr. D. José Antonio Montero Fernández **Secretaría de Sala :** Ilma. Sra. Dña. Gloria Sancho Mayo **Escrito por:** CAR

Nota:

Interpretación del artº 15.1 de la Ley 49/2002 . Exención de IBI por inmueble arrendado a Banco, pues la actividad económica ha de ser realizada por la Fundación y no por tercero ajeno al ámbito de aplicación de la Ley.

RECURSO CASACION EN INTERES DE LA LEY Num.: 3568/2014

Votación: 09/12/2015

Ponente Excmo. Sr. D.: José Antonio Montero Fernández

Secretaría Sr./Sra.: Ilma. Sra. Dña. Gloria Sancho Mayo

S E N T E N C I A

TRIBUNAL SUPREMO.

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO SECCIÓN: SEGUNDA

Excmos. Sres.: Presidente:

D. Emilio Frías Ponce

Magistrados:

D. Joaquín Huelin Martínez de Velasco

D. José Antonio Montero Fernández

D. Manuel Martín Timón

D. Juan Gonzalo Martínez Micó

D. Rafael Fernández Montalvo



En la Villa de Madrid, a diez de Diciembre de dos mil quince.

Visto por la Sección Segunda de la Sala Tercera del Tribunal

Supremo el presente recurso de casación en interés de la Ley núm. 3568/2014, interpuesto por el Procurador D. Luis Arredondo Sanz, en nombre y representación del AYUNTAMIENTO DE LA CORUÑA, contra sentencia de fecha 18 de junio de 2014, dictada por la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Galicia, en el recurso de apelación núm. 15027/2014 , presentado por la Fundación Pedro Barrié de la Maza contra la sentencia de 11 de marzo de 2014 del Juzgado de lo contencioso-administrativo núm. 2 de La Coruña en el Procedimiento Ordinario núm. 245/2013.

Ha sido parte recurrida La FUNDACIÓN PEDRO BARRÍE DE LA MAZA CONDE DE FENOSA, representado por la Procuradora Dña. María Rodríguez Puyol, y La ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO, representada y asistida por el Abogado del Estado, habiendo informado el Ministerio Fiscal.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- La Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso- Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Galicia, con fecha 18 de junio de 2014, dictó sentencia con la siguiente parte dispositiva: "FALLO. Que estimamos el recurso de apelación presentado por la FUNDACIÓN PEDRO BARRÍE DE LA MAZA CONDE DE FENOSA contra la sentencia de 11 de marzo de 2014 del Juzgado de lo Contencioso Núm. 2 de A Coruña (P. Ordinario 245/2013), revocándola y dejándola sin efecto, y, por lo tanto, estimamos el recurso contencioso- administrativo formulado por el procurador señor Fernández-Ayala, en la representación que acredita, contra el acuerdo de 9 de octubre de 2013 del TEAM de A Coruña (recurso 360/19782/2011 y 360/8113/2012), anulándolo por contrario a derecho y, en consecuencia, anulando las liquidaciones del IBI de los años 2011 y 2012 de los inmuebles sitos en el Cantón Pequeño núm. 1 y Orillamar núms. 71-73-69 de A Coruña; sin efectuar pronunciamiento en orden a la imposición de las costas procesales".

SEGUNDO.- Contra la referida sentencia, mediante escrito presentado con fecha 24 de octubre de 2014, El AYUNTAMIENTO DE LA CORUÑA, representado por el Procurador D. Luis Arredondo Sanz, interpuso recurso de casación en interés de la ley, expresando los motivos en que se ampara y solicitando a la Sala dicte sentencia en la que estimando el recurso, respete la situación jurídica particular derivada de la sentencia recurrida y fije la siguiente doctrina legal:

"La exención del Impuesto sobre Bienes Inmuebles contenida en el artículo 15.1 de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre , por la que se regula el régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo, prevista para los bienes de los que sean titulares, en los términos previstos en la normativa reguladora de las Haciendas Locales, las entidades sin fines lucrativos, no se aplica a los bienes inmuebles que esté afectos a explotaciones económicas no exentas del Impuesto sobre Sociedades, tanto en el caso de que esta explotación económica no exenta sea realizada por la entidad sin ánimo de lucro como si se realiza por terceros concesionarios del uso del bien inmueble".

TERCERO.- Conferido traslado del escrito de interposición a La FUNDACIÓN PEDRO BARRÍE DE LA MAZA, representada por la Procuradora Dña. María Rodríguez Puyol, y a La ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO, representada y asistida por el Abogado del Estado, mediante escritos presentados con fechas 30 de marzo y 7 de abril de 2015, respectivamente, la Procuradora Dña. María Rodríguez Puyol, suplicó a la Sala que "se prosiga el procedimiento hasta la sentencia, declarando no ser procedente la casación de la sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Galicia, de 18 de junio de 2014 , estimatoria de las pretensiones de La FUNDACIÓN PEDRO BARRÍE DE LA MAZA"; y, el Abogado del Estado, suplicó a la Sala que "dicte sentencia declarando no haber lugar al recurso de casación en interés de la Ley promovido por el Ayuntamiento de la Coruña".

CUARTO.- El Ministerio Fiscal, en la audiencia conferida, emitió dictamen, mediante escrito presentado con fecha 29 de abril de 2015, considerando que procede la declaración de inadmisibilidad del presente recurso.

QUINTO.- Conclusas las actuaciones, se señaló para el acto de votación y fallo la audiencia del 9 de Diciembre de 2015, fecha en la que tuvo lugar la referida actuación procesal.

Siendo Ponente el Excmo. Sr. D. José Antonio Montero Fernández, Magistrado de la Sala

FUNDAMENTOS DE DERECHO



PRIMERO.- La Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Galicia dictó sentencia en 18 de junio de 2014 , por la que estimó el recurso de apelación deducido contra sentencia de 11 de marzo de 2014 del Juzgado de lo Contencioso Administrativo de La Coruña nº 2, la que revoca y en su lugar estima el recurso contencioso administrativo dirigido contra acuerdo de de 9 de octubre de 2012 del TEAM de La Coruña, anulándolo y con él las liquidaciones del IBI años 2011 y 2012.

El Juzgado consideró que la exención del IBI para las fundaciones que prevé el artº 15.1 de la Ley 49/2002 , en concreto el requisito de no estar afecto a explotaciones económicas no exentas del impuesto sobre sociedades, no se cumple cuando la explotación económica del bien se realiza con el alquiler del mismo a una entidad bancaria.

La Sala de instancia recuerda la norma aplicable, artº 15.1 de la Ley 49/2002 , " *Estarán exentos del Impuesto sobre Bienes Inmuebles los bienes de los que sean titulares, en los términos previstos en la normativa reguladora de las Haciendas Locales, las entidades sin fines lucrativos, excepto los afectos a explotaciones económicas no exentas del Impuesto sobre Sociedades*" . Centra la cuestión en la interpretación que debe hacerse de la afectación a explotaciones económicas, pues el Ayuntamiento entendía que el IBI al ser un tributo real, el que debe cumplir la condición es el inmueble y no el sujeto pasivo, por lo que si la Fundación alquila el inmueble a un particular que desarrolla en el una explotación económica, aunque las rentas estén exentas del impuesto de sociedades, deberá satisfacer el IBI; recuerda los términos de la sentencia de la Sala de Cataluña recaída en los autos 396/2013, y comparte con la misma que la exigencia del artº 15.1 de la Ley 49/2002 se establece para el sujeto pasivo del IBI, la fundación, y no para un tercero ajeno a la relación tributaria, más cuando la propia ley niega que el alquiler sea una actividad económica de la fundación, por lo que sólo le cabe pagar el IBI cuando en los inmuebles y por cuenta propia desarrolle una actividad económica y que no esté exenta del impuesto sobre sociedades.

SEGUNDO.- Considera la parte recurrente que la sentencia recurrida es gravemente dañosa para los intereses generales del resto de entidades municipales, pues su doctrina es extensible a todos los municipios, por lo que tiene interés no sólo para el Ayuntamiento de La Coruña sino para todos en general; reproduciendo la sentencia otro pronunciamiento judicial sobre la cuestión, lo que determina no que estemos ante una simple probabilidad o sospecha, sino ante la realidad de que la doctrina recogida en la misma se va a perpetuar en el futuro, que además se agrava por el carácter periódico del gravamen.

Añade que la resolución es errónea en tanto que siendo la ley más restrictiva para la concesión de la exención, la resolución combatida va más allá de lo que prevé la ley.

Para la recurrente el artº 15.1 de la Ley 49/2002 , conforme a su dicción literal excluye de la exención del IBI a los bienes inmuebles de los que son titulares las entidades sin fines lucrativos si están afectos a explotaciones económicas no exentas del impuesto sobre sociedades sin distinguir si son desarrolladas por la entidad sin ánimo de lucro o por un tercero; la Ley 58/2003 en su artº 14 prohíbe expresamente la analogía en materia de exenciones y beneficios o incentivos fiscales, siendo constante la jurisprudencia que indica que en materia de exenciones la interpretación de la norma debe ser estricta o literal. Solicita que se dicte la siguiente doctrina legal:

"Que la exención del impuesto sobre bienes inmuebles contenida en el artículo 15.1 de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre , por la que se regula el régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo, prevista para los bienes de los que sean titulares, en los previstos en la normativa reguladora de las Haciendas Locales, la entidades sin fines lucrativos, no se aplica a los bienes inmuebles que estén afectos a explotaciones económicas no exentas del impuesto sobre sociedades, tanto en el caso de que esta explotación económica no exenta sea realizada por la entidad sin ánimo de lucro como si se realiza por terceros cesionarios del uso del bien inmueble".

TERCERO.- Se opone la Fundación Pedro Barrié de la Maza alegando en primer lugar la inadmisibilidad del recurso al atribuirse el Ayuntamiento en exclusividad la representación del interés general, cuando las fundaciones tienen por reconocimiento constitucional y legal atribuida también la protección del interés general, por lo que ha de rechazarse el presupuesto del que parte la recurrente en tanto que la sentencia no sólo no es perjudicial para los intereses generales, sino altamente favorable. Considera que no cabe invocar una interpretación restrictiva de la exención en base al artº 14 de la LGT , sino que la sentencia impugnada no ha hecho más que una interpretación lógica, una interpretación estricta del precepto, ateniéndose a la trayectoria histórica del régimen fiscal aplicable. Habiendo sufrido el Ayuntamiento una confusión pues si el IBI es un impuesto real, la exención se concede en función de quien es su titular y bajo ciertas circunstancias que se analizan; el artº 15.1 de la Ley 49/2002 es un elemento más de régimen legal establecido para las



fundaciones, pero son de tener en cuenta también el artº6 que establece la exención completa del impuesto sobre sociedades, salvo las rentas derivadas de actividades económicas, y entre las rentas exentas excluye " *Las procedentes del patrimonio mobiliario e inmobiliario de la entidad, como los dividendos, cánones y alquileres*", estando pues exentos los alquileres sin restricción alguna, sin que afecte a la exención de las rentas el que los inmuebles se alquilen al Banco Pastor, S.A. o a cualquier persona, en tanto que estamos ante una exención subjetiva que se otorga por razón del perceptor de la renta.

Para el Sr. Abogado del Estado la doctrina contenida en la sentencia recurrida es correcta, sin que pueda trasladarse el desarrollo de la explotación económica al arrendatario o tercero cesionario del uso del inmueble, pues se trata de un sujeto pasivo distinto ajeno a la relación jurídica tributaria de la entidad sin fines lucrativos, siendo por tanto indiferente la actividad que se desarrolla en el local o inmueble.

EL Sr. Fiscal entiende que por razón de la cuantía, 137.514,50 euros, siendo la sentencia susceptible de recurso de casación para unificación de doctrina no cabría el recurso de casación en interés de la ley interpuesto, por lo que solicita una declaración de inadmisibilidad. Sobre el fondo apunta que la doctrina contenida en la sentencia no parece incorrecta, de tal manera que la exención debe extenderse a aquellos que siendo titularidad de la entidad sin finalidad lucrativa, no realice esta en aquellos explotación económica, aunque tal explotación se efectúe por un arrendatario, pues así lo exigiría la adecuación de los preceptos de la Ley 49/2002 a quienes son sus destinatarios específicos y característicos: las entidades sin finalidad lucrativa, sin comportar a sujetos pasivos distintos sometidos a otras relaciones jurídico-tributarias.

CUARTO.- No cabe acoger los motivos de inadmisibilidad opuestos por las partes.

La sentencia impugnada no es susceptible ni de recurso de casación ordinario, ni de casación para unificación de doctrina, en tanto que es dictada en apelación resolviendo el recurso interpuesto contra sentencia del Juzgado de lo Contencioso Administrativo nº 2 de La Coruña, no estamos, pues, ante sentencia de Tribunal Superior de Justicia dictada en única instancia, es de aplicación al caso el artº 100.1 de la LJCA , en relación con los arts. 86.1 y 96.1 del mismo texto legal .

En cuanto a la confrontación de los intereses públicos propuesta por la Fundación, ha de convenirse que en la relación jurídica objeto del debate, la posición de la Fundación es la de sujeto pasivo del IBI, siendo el Ayuntamiento el titular de la potestad administrativa ejercitada a la que corresponde la gestión del interés público afectado; en la relación jurídica tributaria nacida, el interés público queda identificado en aquella Administración a la que corresponde el ejercicio de la potestad tributaria y a la que corresponde velar por su protección, la Fundación como sujeto pasivo del impuesto ocupa una posición semejante a la que hubiera ocupado cualquier particular, por lo que no le cabe invocar intereses generales cuya promoción le corresponde, en tanto que los mismos resultan de todo punto ajenos a los que se ventilan en el presente conflicto.

QUINTO.- Esta Sala se ha pronunciado en la sentencia de 4 de abril de 2014 , recurso de casación en interés de la ley 653/2013, sobre la interpretación del art. 15.1 de la Ley 49/2002, de Régimen Fiscal de las Entidades sin fines lucrativos y de los Incentivos Fiscales al Mecenazgo, aunque desde una perspectiva distinta a la que nos ocupa, si bien han de servirnos las líneas argumentales que se desarrollan en la citada sentencia.

Interesa para la correcta resolución del caso tener en cuenta los siguientes artículos de la Ley 49/2002:

3.3 "*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: 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.

6.2 "*Las procedentes del patrimonio mobiliario e inmobiliario de la entidad, como son los dividendos y participaciones en beneficios de sociedades, intereses, cánones y alquileres.*



15.1 "Estarán exentos del Impuesto sobre Bienes Inmuebles los bienes de los que sean titulares, en los términos previstos en la normativa reguladora de las Haciendas Locales, las entidades sin fines lucrativos, excepto los afectos a explotaciones económicas no exentas del Impuesto sobre Sociedades".

El Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales prevé en su art. 60 que: "el IBI es un tributo directo de carácter real que grava el valor de los bienes inmuebles en los términos establecidos en esta Ley". El artº 61 define el hecho imponible del IBI afirmando que: "Constituye el hecho imponible del impuesto la titularidad de los siguientes derechos sobre los bienes inmuebles rústicos y urbanos y sobre los inmuebles de características especiales: a) de una concesión administrativa sobre los propios inmuebles o sobre los servicios públicos a que se hallen afectos, b) de un derecho real de superficie, c) de un derecho real de usufructo y d) del derecho de propiedad". La exención dentro de la estructura impositiva supone una fase posterior, pues a pesar de producirse el hecho imponible no da lugar a la tributación por así ordenarlo la ley, cuando se trata de una exención subjetiva se excluye legalmente la obligación tributaria en razón de sujeto gravado.

La Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo, vino a suponer un giro significativo en su régimen fiscal de estas entidades incidiendo acusadamente en la regulación de los incentivos fiscales que se contenían en el Título II de la Ley 30/1994, con la intención de flexibilizar los requisitos exigidos para acogerse a los incentivos que prevé la nueva ley, dotando de seguridad jurídica suficiente a las entidades sin fines lucrativos en el desarrollo de las actividades que realizan en cumplimiento de los fines de interés general que persiguen, tal y como se recoge en su Exposición de Motivos y en concreto "*por lo que respecta a la fiscalidad de las entidades sin fines lucrativos en materia de tributos locales, el legislador ha decidido mantener las exenciones previstas en la Ley 30/1994, ampliando su ámbito*", preámbulo de la regulación que se contiene en el artº 15.1 de la Ley 49/2002 cuando declara la exención en el impuesto de los bienes de los que sean titulares, en los términos previstos en la normativa reguladora de las Haciendas Locales, las entidades sin fines lucrativos, excepto de aquéllos afectos a explotaciones económicas no exentas del Impuesto sobre Sociedades; contemplándose, pues, la exención con carácter general y delimitada negativamente por referencia al impuesto sobre sociedades, por lo que sólo se excluyen del beneficio los bienes afectos a explotaciones económicas no exentas del impuesto sobre sociedades, lo que necesariamente conlleva delimitar estas explotaciones, artº 7 de la Ley 49/2002 , sin que en el presente se discuta que la Fundación está exenta del impuesto sobre sociedades y que los inmuebles sobre los que se discute su tributación están arrendados a una entidad bancaria.

En la sentencia de 4 de abril de 21014, ya dijimos que:

"*Esta conclusión, sobre el sentido y alcance de la remisión que efectúa el citado art. 15 a la normativa reguladora de las haciendas locales, se confirma si se compara el precepto con su precedente histórico inmediato, que era el art. 58.1 de la ley 30/1994, de 24 de Noviembre, de Fundaciones y de Incentivos Fiscales a la participación privada en actividades de interés general.*

Dicho artículo 58.1 establecía una exención en el Impuesto sobre Bienes Inmuebles de los bienes de los que fueran titulares "en los términos previstos en el art. 65 de dicha ley", las fundaciones y asociaciones, sin perjuicio de las exenciones previstas en la entonces ley39/1988, de 28 de diciembre, Reguladora de las Haciendas Locales, exención que se condicionaba a que se cumplieran los siguientes requisitos:

a) Que se tratase de bienes no cedidos a terceros mediante contraprestación.

b) Que los bienes inmuebles estuviesen afectos a las actividades que constituyan el objeto social o finalidad específica de la entidad beneficiada por la exención. Esta finalidad debía coincidir con la prosecución de los fines enumerados en el art. 42. 1 a) de la ley. Además el apartado 1 de la Disposición Adicional segunda del Real Decreto

765/1995, de 5 de marzo , que desarrollaba algunos aspectos fiscales recogidos en la ley, equiparaba a estos fines los mencionados en el art. IV . 1 c del Acuerdo, a saber el culto, la sustentación del clero, el sagrado apostolado y el ejercicio de la caridad.

c) Que no se utilizaren principalmente en el desarrollo de explotaciones económicas que no constituyesen el objeto o finalidad específica de la entidad beneficiada.

...

Por otra parte, basta examinar la Exposición de Motivos de la ley49/2002 para advertir que el legislador decidió mantener las exenciones previstas en la ley 30/94, en materia de tributos locales, ampliando su ámbito,



pues únicamente se excluyen los bienes afectos a explotaciones económicas no exentos del Impuesto sobre Sociedades, por lo que el contraste de ambas normas no nos puede llevar a la interpretación que la parte recurrente pretende que asuma la Sala.

Si la finalidad de la norma fue ampliar el ámbito de exención, resultaría contradictorio, como informó el Ministerio Fiscal, interpretar su texto en los términos postulados, máxime cuando no viene mencionada en la Exposición de Motivos".

La parte recurrente se limita a atender exclusivamente a los términos estricto del precepto pero descontextualizado, en tanto que si prestamos atención a la sistemática de la regulación realizada, los antecedentes históricos, la naturaleza subjetiva de la exención que prevé la exclusión de la obligación tributaria aún producido el hecho imponible en atención al titular del bien en relación con la actividad que este realiza, no un tercero ajeno al ámbito de aplicación del régimen fiscal que contemplamos, excluyéndose legalmente como explotación económica el arrendamiento de inmuebles, no cabe más que interpretar la exención en los términos que se recoge en la sentencia recurrida, esto es, que resulta irrelevante la actividad que un tercero desarrolle en los inmuebles arrendados por la Fundación, sólo estando obligada al pago cuando en ellos realice por cuenta propia una actividad económica no exenta del impuesto sobre sociedades.

SEXTO.- Por lo expuesto, procede desestimar el recurso, sin que proceda acordar imposición de costas, dada la naturaleza y finalidad del recurso de casación en interés de ley.

En su virtud, en nombre de su Majestad el Rey, y por la autoridad que nos confiere el pueblo español.

FALLAMOS

Que debemos desestimar el recurso de casación para interés de ley interpuesto por el Ayuntamiento de La Coruña contra la sentencia dictada por la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Galicia dictó sentencia en 18 de junio de 2014 , sin costas.

Así por esta nuestra sentencia, que se publicará en la Colección que edita el Consejo General del Poder Judicial, definitivamente juzgando, lo pronunciamos, mandamos y firmamos

Emilio Frías Ponce Joaquín Huelin

Martínez de Velasco

José Antonio Montero Fernández Manuel Martín Timón

Juan Gonzalo Martínez Micó Rafael Fernández Montalvo

PUBLICACION.- Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por el Excmo. Sr. Magistrado Ponente de la misma D. José Antonio Montero Fernández, hallándose celebrando audiencia pública, ante mí, la Letrada de la Administración de Justicia. Certifico.