

Consell Tributari

Expediente: 278/8

El Consell Tributari, reunido en sesión de 20 de mayo de 2009, conociendo el recurso presentado por F.Dr.A.E., ha estudiado la propuesta elaborada por el ponente designado al efecto, adoptando el siguiente acuerdo:

### **ANTECEDENTES DE HECHO**

Único.- En fecha 30 de marzo de 2007, la F.Dr.A.E. interpone recurso de alzada contra la resolución del director gerente del Instituto Municipal de Hacienda, de 31 de enero de 2007, mediante la que se estimó en parte la solicitud de exención del impuesto sobre bienes inmuebles relativo a la finca sita en la c/ ..., nº ..., ..., formulada en las fechas 7 de diciembre de 2005 y 11 de enero de 2006 en base a la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, reconociendo la exención con efectos desde el 1 de enero de 2006; se denegó la exención solicitada en las fechas 15 de septiembre de 2005 y 11 de enero de 2006 con respecto a la finca sita en la ..., nº ..., ..., por ejercer en esta finca, por parte de un tercero, una actividad no exenta del impuesto sobre sociedades; y se denegaron, asimismo, las solicitudes de devolución de los ingresos efectuados en los ejercicios 2003 a 2005 por el impuesto que grava las dos fincas. Alega corresponder la exención también por la finca en la que se realiza la actividad económica por un tercero, dado que el beneficio fiscal solamente está exceptuado cuando la actividad económica no exenta la realiza la propia entidad sin ánimo de lucro, y dado que la actividad de alquiler no es una explotación económica, por lo que procede reconocer la exención y devolver los ingresos indebidos satisfechos.

### **FUNDAMENTOS DE DERECHO**

Primero.- La resolución impugnada desestimó la exención por lo que se refiere a la finca de ..., nº ..., ..., considerando incompleto el requisito que en el inmueble no se realizasen explotaciones económicas no exentas del impuesto sobre sociedades, exigidas por el artículo 15.1 de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo, aplicando el criterio mantenido por este Consell Tributari. Sin embargo, la jurisprudencia reiterada del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, a partir de la sentencia de 18 de julio de 2007, ha declarado que la excepción al beneficio fiscal establecida en el mencionado artículo 15.1 de la Ley 49/2002, en

el sentido de que no gozaran de exención los bienes afectos a explotaciones económicas no exentas del impuesto sobre sociedades, no se refiere a las explotaciones económicas que realice en el inmueble un tercer ocupante, sino a las que realice la propia entidad sin ánimo de lucro. Por lo tanto, en aplicación de este criterio jurisprudencial deberá reconocer la exención por el inmueble mencionado.

Segundo.- En lo que se refiere a la aplicación temporal de la exención, debe considerarse lo establecido por el artículo 15.4 de la Ley 49/2002, donde se establece que la aplicación de las exenciones en los tributos locales estará condicionada a que las entidades sin fines lucrativos comuniquen al Ayuntamiento correspondiente el ejercicio de la opción de acogerse al régimen fiscal especial establecido en dicha Ley. Por tanto, contrariamente a lo que dice la recurrente, el derecho al beneficio fiscal que pretende, no nace con la comunicación en la Agencia Tributaria del ejercicio de la opción, sino que tratándose de un tributo local, nace en el momento que se comunica el ejercicio de la opción al Ayuntamiento. En este sentido, el artículo 2.1 del Real Decreto 2523/2003, de 10 de octubre, que aprobó el Reglamento para la aplicación del régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos, establece que las entidades sin fines lucrativos deberán comunicar el ejercicio de la opción regulada en el artículo 1 del Reglamento, y el artículo 1.2 dispone que el régimen fiscal especial se aplicará al período impositivo que finalice con posterioridad a la fecha de presentación de la declaración censal en que se contenga la opción y a los sucesivos mientras la entidad no renuncie al régimen. De conformidad con estos preceptos, habiéndose comunicado en este caso el ejercicio de la opción al Ayuntamiento el 15 de septiembre de 2005, y siendo el período impositivo que finalizó con posterioridad a esta fecha el correspondiente a 2005, procede reconocer la exención con efectos desde el mencionado ejercicio.

Tercero.- Este Consell no desconoce la sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, Sala de lo Contencioso, Sección 1ª, de 22 de noviembre de 2007 (nº 1196/2007), en la que se establece un criterio diferente, en el sentido que cuando la norma se refiere al período impositivo que finalice tras la presentación de la declaración censal se está refiriendo al período que empieza tras la presentación de la declaración, tesis que en este caso daría lugar a la aplicación de la exención a partir del ejercicio 2006.

Sin embargo, este Consell, dado que no existe jurisprudencia consolidada sobre la cuestión, considera que debe mantener el criterio expresado en el fundamento anterior, en primer lugar, porque el artículo 75 del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas

Locales establece que el período impositivo coincide con el año natural, y el artículo 1.2 del Reglamento aprobado por el Real Decreto 2523/2003, de 10 de octubre, se refiere no al inicio sino a la finalización del período impositivo. Y en segundo lugar, porque el mismo Reglamento ha querido hacer una distinción, en lo que se refiere a la aplicación del régimen fiscal especial, entre los actos de declaración de la opción por el régimen especial y los de renuncia a este régimen, estableciendo criterios distintos para cada supuesto. Así, en el primer párrafo del artículo 1.2 se establece que el régimen especial se aplicará al período impositivo que finalice con posterioridad a la declaración que contenga la opción, mientras que en el segundo párrafo se dispone que la renuncia producirá efectos a partir del período impositivo que se inicie con posterioridad a su presentación. El Reglamento, de forma precisa, ha regulado de forma distinta ambas situaciones, estableciendo la aplicación del régimen especial al mismo período impositivo en que se presente la declaración censal y no al siguiente, como ha dispuesto para el caso de la renuncia.

Entendemos que no existe otra interpretación posible, no sólo por la literalidad de la norma, sino también por el principio según el cual donde la Ley distingue resulta obligado distinguir, y además por una interpretación finalista, pues queda claro que la redacción del precepto responde a la voluntad del Reglamento de que las entidades sin fines lucrativos puedan gozar del régimen fiscal especial desde el momento del inicio de sus actividades, si presentan la correspondiente declaración censal, lo que sólo se puede producir con la aplicación del mencionado régimen al período impositivo que finalice con posterioridad a la presentación de la declaración, ya que en caso contrario no se podría aplicar el primer año. De la misma forma, el régimen fiscal especial se debe aplicar al impuesto sobre actividades económicas con la misma posibilidad que se pueda disfrutar desde el inicio de la actividad, y por lo tanto, si la declaración censal se presenta dentro del ejercicio de inicio, es aplicable a aquel ejercicio por ser el que finaliza después de presentar la declaración.

Por lo cual,

### **SE PROPONE**

ESTIMAR el recurso interpuesto: RECONOCER la exención del impuesto sobre bienes inmuebles para la fincas sitas en la ..., nº ..., ..., y en c/ ..., nº ..., ..., con efectos desde el ejercicio 2005; y ORDENAR la devolución de los ingresos efectuados por este impuesto dentro del mencionado ejercicio con abono de los intereses.