



**Consell Tributari**  
Palau Foronda  
Rda. Sant Pau, 43-45, 1r.  
08015 Barcelona  
Telèfon 93 402 78 15  
Fax 93 402 78 48  
[conselltributari@bcn.cat](mailto:conselltributari@bcn.cat)

**Expediente:** 332/22

**Expediente de gestión:** 2022RCAL...

**Número de registro:** 2022/...

**Recurrente:** FIG

**Tributo:** Impuesto sobre bienes inmuebles

**Objeto tributario:** ...

**Cuota:** 236.730,85 euros

**Fecha de presentación del recurso:** 31/3/2022

El Consell Tributari, reunido en sesión de 17 de noviembre de 2022, conociendo del recurso presentado por FIG, ha estudiado la propuesta elaborada por el ponente designado al efecto, adoptando el siguiente acuerdo:

### **ANTECEDENTES DE HECHO**

1.- En fecha 31 de marzo de 2022 la Sra. MCS, en nombre y representación de la FIG, interpone recurso de alzada contra el recibo de padrón, con núm. CT2022..., del impuesto sobre bienes inmuebles, correspondiente al ejercicio 2022 para el inmueble sito en ..., de la ciudad de Barcelona.

2.- La recurrente alega que es una entidad sin ánimo de lucro y se encuentra exenta del impuesto sobre bienes inmuebles en aplicación del artículo 15.1 de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativo y de los incentivos fiscales de mecenazgo, motivo por el cual solicita se deje sin efecto el recibo referenciado y se proceda a la devolución del importe ingresado por dicho concepto.

3.- De la documentación incorporada al expediente, los antecedentes del mismo y el Informe del IMH se desprende la siguiente relación de hechos:

- En fecha 28 de enero de 2022, el Institut Municipal d'Hisenda publicó en el Butlletí Oficial de la Provincia de Barcelona el padrón de contribuyentes del Impuesto sobre bienes

inmuebles correspondiente al ejercicio 2022, indicando que el plazo para el pago de los recibos no domiciliados del impuesto finalizaba el 2 de mayo de 2022.

- En fecha 10 de marzo de 2022, la interesada realiza el ingreso del recibo de padrón núm. CT2022..., por importe de 236.730,85 euros.

- El 31 de marzo de 2022, la entidad interesada interpone recurso de alzada contra el recibo de padrón referenciado en el apartado anterior.

- Consultados los registros fiscales de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria, consta que la entidad FIG figura de alta en el ejercicio 2022 con domicilio de actividad en ..., en las actividades de los epígrafes 861.2 (Alquiler Locales Industriales), 476.2 (Edición Periódicos y revistas) y 951 (Asistencia y Servicios Sociales a personas discapacitadas) de las Tarifas del IAE, indicando la misma superficie de 3.885 m2, para cada una de las tres actividades declaradas en esa finca.

- Según los datos obrantes en el Catastro Inmobiliario, la nueva edificación construida en la finca de ... se dio de alta en fecha 16.03.2020.

- En fecha 13 de septiembre de 2022, se notifica a la entidad interesada requerimiento a fin de que aporte cumplimentada declaración responsable, acerca de si el inmueble se encuentra arrendada a terceros.

- En fecha 15 de septiembre de 2022, la Fundación interesada, mediante instancia 2022/..., en respuesta al requerimiento referenciado en el apartado anterior, declara que el inmueble situado en ... no se encuentra arrendado a terceros.

**4.-** El Institut Municipal d'Hisenda propone la estimación del recurso.

### **FUNDAMENTOS DE DERECHO**

**Primero.-** La cuota del impuesto sobre bienes inmuebles correspondiente al ejercicio 2022, ahora impugnada, de conformidad con lo que establece el artículo 102.3 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, general tributaria, se notificó de forma colectiva mediante edicto publicado en el Boletín Oficial de la Provincia en fecha 28.01.2022 siendo el último día del período voluntario de pago el 02.05.2022.

Por tanto, el recurso debe admitirse, por haberse presentado en plazo, al tratarse de deudas



**Consell Tributari**  
Palau Foronda  
Rda. Sant Pau, 43-45, 1r.  
08015 Barcelona  
Telèfon 93 402 78 15  
Fax 93 402 78 48  
[conselltributari@bcn.cat](mailto:conselltributari@bcn.cat)

tributarias de vencimiento periódico y de notificación colectiva, según prescribe el artículo 188.2 párrafo 2º de la Ordenanza Fiscal General, el artículo 46.1 de la Ley 1/2006, de 13 de marzo, por la que se aprueba el régimen especial del municipio de Barcelona, y el art. 14.2 c) del TRLRHL, en relación con el art. 122.1 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, de procedimiento administrativo común de las administraciones públicas.

**Segundo.**- Con carácter preliminar es necesario indicar que los requisitos legales para disfrutar de la exención del IBI prevista en el artículo 15.1 de la Ley 49/2002, se concretan en:

- 1.- La entidad solicitante ha de ser una de las previstas en el art.2 de la Ley 49/2002 y, además, dicha entidad sin fines lucrativos debe cumplir todos los requisitos señalados en el art. 3 de la Ley 49/2002.
- 2.- Ha de ser titular del bien inmueble, en los términos previstos en el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales.
- 3.- Que en el inmueble no se desarrolle una explotación económica gravada en el Impuesto sobre Sociedades, es decir, se condiciona la aplicación del beneficio a que en el inmueble no se realicen actividades industriales, comerciales o de servicios que no hallarían cabida entre las actividades exentas del Impuesto de Sociedades según el art. 7 de la propia Ley.
- 4.- Se haya realizado la opción ante la Administración tributaria del Estado por el régimen fiscal especial previsto en la Ley 49/2002 y, para que su opción sea jurídicamente relevante, se haya comunicado al Ayuntamiento.

El régimen fiscal especial aplicable a este tipo de entidades, en la parte correspondiente a los tributos locales, se activa “ope legis” una vez que el contribuyente ha comunicado al Ayuntamiento que ha optado por este régimen ante la Administración tributaria estatal, pero el reconocimiento de las exenciones correspondientes es, naturalmente provisional, dado que el derecho a la exención es consecuencia no solo de haber ejercitado la opción sino que efectivamente se cumplan los requisitos que acreditan que el contribuyente es una entidad sin ánimo de lucro que cumple los requisitos señalados en el artículo 3 de la norma citada, los

cuales, podrán ser comprobados en cualquier momento por la Administración tributaria competente en el ejercicio de sus potestades y funciones de comprobación e inspección, siendo, en este sentido, plenamente aplicable lo preceptuado en el artículo 115.3 de la Ley 58/2003, Ley General Tributaria:

*“Los actos de concesión o reconocimiento de beneficios fiscales que estén condicionados (...) a la efectiva concurrencia de determinados requisitos no comprobados en el procedimiento en que se dictaron tendrán carácter provisional”.*

Por tanto, lo dicho anteriormente coadyuva perfectamente con lo establecido por el Tribunal Supremo en su sentencia de 22 de junio de 2020, según la cual la exención prevista en el art. 15.1 de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, respecto al Impuesto sobre Bienes Inmuebles, se aplica de forma automática a partir de la comunicación al órgano competente, poniendo en conocimiento del Ayuntamiento la opción efectiva por la aplicación del régimen especial previsto para las entidades sin fines lucrativos.

No obstante y sin perjuicio de lo indicado anteriormente, cabe significar que el artículo 15 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, establece en su apartado primero:

*“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”* y el apartado cuarto indica que *“La aplicación de las exenciones previstas en este artículo **estará condicionada** a que las entidades sin fines lucrativos comuniquen al ayuntamiento correspondiente el ejercicio de la opción regulada en el apartado 1 del artículo anterior y **al cumplimiento de los requisitos y supuestos relativos al régimen fiscal especial regulado en este Título.**”*

Así, cuando el apartado primero del artículo 15 indica “**en los términos**” se ha de entender que quiere decir, como ha indicado la sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Catalunya de 25 de enero de 2002 (FD 4º), con la necesidad de acreditarlos.



**Consell Tributari**  
Palau Foronda  
Rda. Sant Pau, 43-45, 1r.  
08015 Barcelona  
Telèfon 93 402 78 15  
Fax 93 402 78 48  
[conselltributari@bcn.cat](mailto:conselltributari@bcn.cat)

En el caso que nos ocupa, la Fundación interesada consta de alta en las actividades de los epígrafes 476.2 (Edición Periódicos y revistas), 861.2 (Alquiler locales industriales) y 951 (Asistencia y Servicios Sociales a personas discapacitados) de las Tarifas del IAE, todas ellas con domicilio de actividad en ..., de la ciudad de Barcelona.

La interesada cumple los requisitos para la concesión de la exención solicitada en relación a la superficie de la finca destinada a las actividades de los epígrafes 476.2 y 951, de conformidad con la fundamentación anterior, puesto que son actividades económicas exentas del Impuesto sobre Sociedades, y en relación a la superficie afecta a la actividad del epígrafe 861.2 (Alquiler locales industriales), hay que estar a la fundamentación que a continuación se esgrime.

Ahora bien, el artículo 1.3 del Texto refundido de la Ley reguladora de las haciendas locales, establece que esta Ley se aplicará: “(...) ***sin perjuicio de los tratados y convenios internacionales***”.

Por su parte, el artículo 1.3 de la Ley 49/2002, dispone que lo establecido en esta Ley, se entenderá sin perjuicio de lo que disponen los Tratados y Convenios Internacionales que hayan pasado a formar parte del ordenamiento interno, de conformidad con el artículo 96 de la CE.

Por tanto, la misma norma de derecho interno que establece beneficios fiscales en los tributos locales para las entidades sin ánimo de lucro, establece límites a su aplicación que deben observarse.

El artículo 7.1 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, determina que los tributos se rigen:

*“(...) Por las normas que dicte la Unión Europea y otros organismos internacionales o supranacionales a los que se atribuya el ejercicio de competencias en materia tributaria de conformidad con el artículo 93 de la Constitución (...)”*

Y el artículo 24.1 de la Ley 50/2002, de 26 de diciembre, de Fundaciones, establece que las Fundaciones pueden desarrollar actividades económicas relacionadas con los fines fundacionales o que sean complementarias o accesorias de las mismas, **con sometimiento a las normas reguladoras de la defensa de la competencia.**

En este sentido, el artículo 107 del TFUE, establece:

*“1. Salvo que los Tratados dispongan otra cosa, serán incompatibles con el mercado interior, en la medida en que afecten a los intercambios comerciales entre Estados miembros, las ayudas otorgadas por los Estados o mediante fondos estatales, bajo cualquier forma, que falseen o amenacen falsear la competencia, favoreciendo a determinadas empresas o producciones.”*

Se ha de recordar que el Derecho comunitario, originario y derivado, forma parte del ordenamiento jurídico interno (arts. 93 y 96 de la CE). En este sentido, la Unión Europea (UE) ostenta determinadas competencias entre las que se encuentra el establecimiento de las normas sobre competencia necesarias para el funcionamiento del mercado interior (art. 3.b del TFUE).

La primacía del Derecho de la UE impone, no sólo a los órganos jurisdiccionales, sino a todos los órganos del Estado miembro, la obligación de dar eficacia plena a la norma comunitaria.

Por tanto, las normas contenidas en los Tratados de la Unión Europea constituyen derecho originario y son inmediatamente aplicables por quien tenga potestades reconocidas. Así lo ha declarado el TJUE que, en sentencia C-349-17, de 5 de marzo de 2019, apartados 90 y 91, y el Tribunal Constitucional en sentencias números 215/2014 de 18 de diciembre y STC 232/2015 de 5 de noviembre.

Sobre la posibilidad de inaplicación de una norma contraria al Derecho de la UE por órganos administrativos se pronuncia la sentencia del Tribunal de Justicia de 4 de diciembre de 2018, dictada en el asunto C-378/17 (Minister for Justice and Equality y Workplace Relations Commission), que da respuesta a la cuestión prejudicial elevada por la Supreme Court de Irlanda (Tribunal Supremo), que versa sobre la cuestión de si un órgano nacional creado por la ley para garantizar la aplicación del derecho comunitario en un ámbito específico debe



**Consell Tributari**  
Palau Foronda  
Rda. Sant Pau, 43-45, 1r.  
08015 Barcelona  
Telèfon 93 402 78 15  
Fax 93 402 78 48  
[conselltributari@bcn.cat](mailto:conselltributari@bcn.cat)

necesariamente tener la facultad de dejar inaplicada una norma de Derecho nacional contraria al Derecho de la UE.

Añade el TJUE, con absoluta claridad, que cuando resulte necesaria la inaplicación de disposiciones o jurisprudencias nacionales para garantizar la plena eficacia del Derecho de la Unión, los órganos administrativos **“no están obligados ni a instar la eliminación previa de tales disposiciones o jurisprudencias nacionales por la vía legislativa o cualquier otro procedimiento constitucional, ni a esperar que se lleve a cabo tal eliminación.”**

Por su parte, el Juzgado de lo Contencioso Administrativo nº 12 de Barcelona, en su sentencia nº 201/2022, de fecha 14 de julio de 2022, establecía en relación a la potestad de la Administración de inaplicar una ley española por considerar que la misma es contraria a la normativa europea:

*“Conforme al artículo 103 CE la Administración actúa con sometimiento pleno a la ley y al Derecho comunitario. La primacía del Derecho comunitario sobre el derecho nacional es una cuestión ya exenta de discusión y que fue resuelta por la jurisprudencia del TJUE en las célebres sentencias Costa/Enel (15.7.1964) y Simmenthal (9-3-1978). En esta última sentencia el Tribunal declara que las normas de efecto directo, <<en tanto son parte integrante con rango de prioridad, del ordenamiento jurídico aplicable en el territorio de cada uno de los Estados miembros>> deben aplicarse desde que entran en vigor, aunque preexista una Ley nacional incompatible y a pesar de la adopción de una Ley ulterior incompatible. En el caso Fratelli Costanzo (1989) se planteó si la Administración estaba facultada o incluso obligada a aplicar una directiva comunitaria que tuviera efecto directo. El Abogado General sostenía que la Administración estaría facultada para ello, pero sólo obligada si existía un previo pronunciamiento judicial que precisara y aclarara el efecto directo de la directiva, basándose en que la Administración carecía de la herramienta de la cuestión prejudicial. El Tribunal de Justicia estimó, sin embargo, que cuando una disposición de una directiva comunitaria tiene, desde el punto de vista de su contenido, efecto directo, los particulares la pueden invocar directamente, no sólo ante órganos jurisdiccionales,*

*sino ante cualquier organismo o entidad sometidos a la autoridad o control de un Estado miembro, y por tanto también ante la Administración Pública, incluyendo una administración local como era en ese caso. (...) // El Ayuntamiento de Barcelona por tanto, como Administración Pública, está plenamente facultado para inaplicar una ley interna, si considera que la misma es contraria a Derecho comunitario, en atención al principio de primacía del Derecho comunitario, al que está sometido, siendo el artículo 107.1 TFUE, Derecho primario de la Unión Europea, directamente aplicable, al ser una norma ser precisa, clara, incondicional y no requerir medidas complementarias.”*

Por ello, la amplitud de las exenciones previstas en la normativa estatal a favor de las entidades sin ánimo de lucro puede comportar una colisión con la doctrina del TJUE si su reconocimiento supone un conflicto con el derecho de la competencia de acuerdo con la incompatibilidad de las Ayudas de Estado con el mercado interior según la previsión del artículo 107, apartado primero, del TFUE.

**Tercero.**- El escenario normativo de ámbito europeo, y especialmente, la doctrina surgida con ocasión de la sentencia dictada por el Tribunal de Justicia de la Unión Europea (TJUE) de 27 de junio de 2017 ha supuesto que la amplitud del régimen de exenciones previsto en la Ley 49/2002 a favor de las entidades sin finalidades lucrativas pueda colisionar con la normativa europea si su reconocimiento supone un conflicto con el derecho de la competencia de acuerdo con la incompatibilidad de las ayudas de Estado con el mercado interior según la previsión del artículo 107.1 del Tratado.

En contraposición con el régimen legal estatal, la doctrina europea ha entendido que constituye una actividad económica cualquier actividad consistente en ofrecer bienes y servicios en un determinado mercado normalmente a cambio de una remuneración y ha recogido algunos ejemplos de actividades, que por su naturaleza, estructura de financiación y existencia de entidades privadas competidoras dentro del mercado, tienen que ser consideradas actividades de naturaleza económica y por tanto, su ejercicio puede estar comprendido en el ámbito de prohibición establecido en el artículo 107.1 del TFUE. Por este motivo, se tendrá que hacer un examen detallado de la naturaleza de las actividades desarrolladas por las entidades que puedan ser beneficiarias del régimen estatal de exenciones con el fin de comprobar si su ejercicio supone un conflicto en el sentido del derecho europeo en materia de competencia.





**Consell Tributari**  
Palau Foronda  
Rda. Sant Pau, 43-45, 1r.  
08015 Barcelona  
Telèfon 93 402 78 15  
Fax 93 402 78 48  
[conselltributari@bcn.cat](mailto:conselltributari@bcn.cat)

Para valorar si el reconocimiento de la exención pretendida entra en conflicto con la incompatibilidad prevista en el artículo 107 TFUE, se tendrá que determinar si la actividad desarrollada por la entidad interesada reviste carácter económico dado que la doctrina europea ha entendido que constituye una actividad económica cualquier actividad consistente al ofrecer bienes o servicios en un determinado mercado realizada normalmente a cambio de una remuneración, entendida como la contrapartida económica al bien o servicio prestado.

Se tiene que poner de relieve que el derecho europeo en materia de competencia tiene por objeto únicamente la actividad de las empresas, con independencia de su estatuto jurídico y el modo de financiación, y por tanto, si una entidad no ejerce actividades económicas no es una empresa a efectos del derecho de la competencia. Y al contrario, si una entidad con independencia de su estatuto jurídico y modo de financiación, ejerce una actividad económica será una empresa a efectos del derecho de la competencia.

Si bien las Fundaciones y/o entidades sin ánimo de lucro realizan una tarea eminentemente social y cultural, es innegable que en el contexto actual desarrollan actividades que no se limitan a las de su objeto social, sino que ofrecen todo tipo de bienes y servicios dentro del mercado, compitiendo con otros operadores económicos, especialmente en sectores como el inmobiliario o residencial.

No es posible hacer una lista exhaustiva de las actividades que a priori pueden tener la consideración de actividades económicas pero la doctrina europea ha recogido algunos ejemplos de actividades que por su naturaleza, estructura de financiación y la existencia de entidades privadas competidoras dentro del mercado, tienen que ser consideradas actividades de naturaleza económica.

En el marco legislativo estatal, tienen la consideración de actividades económicas aquellas recogidas en el Real Decreto Legislativo 1175/1990, de 28 de septiembre, por el que se aprueban las tarifas y la instrucción del Impuesto sobre actividades económicas, y en el ámbito europeo, en el Reglamento (CE) N°1893/2006 del Parlamento Europeo y del Consejo

de 20 de diciembre de 2006, por el que se establece la nomenclatura estadística de actividades económicas *NACE Revisión 2*.

En estos casos, se tendrá que examinar si estas actividades son propias de una empresa en el sentido del derecho europeo en materia de competencia, y en cada caso concreto, valorar el carácter económico o no de la actividad desarrollada por quien pretende el beneficio fiscal. A tal fin, la Administración tributaria podrá tener en cuenta los medios de prueba que pueden ser utilizados en los procedimientos tributarios, y así, podrá considerar como titular de cualquier bien, derecho, empresa, servicio, actividad, explotación o función a quien figure como tal en un registro fiscal o en otros de carácter público, salvo prueba en contra.

La FIG es una de las entidades previstas en el artículo 2 de la Ley 49/2002, y en consecuencia, le resulta de aplicación directa el régimen fiscal especial del título II de la citada Ley. Este régimen, concretamente el artículo 15.1 declara exentos del impuesto sobre bienes inmuebles, los bienes de los que sean titulares las entidades sin fines lucrativos, excepto los afectos a explotaciones económicas no exentas del Impuesto sobre sociedades.

El artículo 3 de la Ley 49/2002, establece en el apartado 3º, que las entidades serán consideradas, a efectos de esta ley, entidades sin fines lucrativos, cuando la actividad realizada no consista en el desarrollo de explotaciones económicas ajenas a su objeto o finalidad estatutaria, estableciendo el párrafo segundo que 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.”*

En el presente caso, la entidad recurrente está dada de alta en el ejercicio de la actividad económica del epígrafe 861.2 (arrendamiento de locales industriales). En la relación de explotaciones exentas del Impuesto sobre Sociedades del art. 7 de la Ley 49/2002, no figura la de arrendamientos de locales que, en consecuencia, se trataría de una actividad sujeta y, por tanto, no exenta del IBI.



**Consell Tributari**  
Palau Foronda  
Rda. Sant Pau, 43-45, 1r.  
08015 Barcelona  
Telèfon 93 402 78 15  
Fax 93 402 78 48  
[conselltributari@bcn.cat](mailto:conselltributari@bcn.cat)

En consecuencia, de los datos que resultan del registro público que comprende las actividades ejercidas por los obligados tributarios, se ha de concluir que la entidad interesada desarrolla la actividad de arrendamiento de bienes inmuebles considerada como una explotación económica que entra en conflicto con la incompatibilidad prevista en el artículo 107 TFUE, y por tanto, el reconocimiento del beneficio fiscal pretendido puede suponer un conflicto con el derecho de la competencia de acuerdo con la incompatibilidad de las ayudas de Estado con el mercado interior según la previsión del artículo 107.1 del Tratado.

**Cuarto.-** El artículo 107 del TFUE prohíbe:

*“las ayudas otorgadas por los Estados o mediante fondos estatales (...) que falseen o amenacen falsear la competencia, favoreciendo a determinadas empresas o producciones”.*

Al respecto, es preciso indicar que según reiterada jurisprudencia del TJUE, una medida nacional puede calificarse de ayuda del Estado y, por tanto, prohibida por el artículo 107 del TFUE, cuando se cumplan los requisitos siguientes:

1. Que se trate de una intervención del Estado o mediante fondos estatales.
2. Esta intervención ha de poder afectar a los intercambios comerciales entre los Estados miembros.
3. Ha de conferir una ventaja selectiva a su beneficiario.
4. Ha de falsear o amenazar con falsear la competencia.

Por lo que hace referencia al requisito de que se trate de una intervención del Estado o mediante fondos estatales, la expresión “Estado” se entiende en sentido amplio, lo que incluye a todas las Administraciones Públicas que gestionen o administren fondos de origen público.

En este sentido, entre otras, la STJCE, de 14 de octubre de 1987, asunto Alemania contra Comisión, C-284/84:

*“En primer lugar, el hecho de que este programa de ayudas haya sido adoptado por un Estado federado o por una colectividad territorial y no por el poder federal o central no impide la aplicación del apartado 1 del artículo 92 del Tratado, si se cumplen los requisitos de este artículo. En efecto, dicha disposición, al mencionar las ayudas concedidas por “los Estados o mediante fondos estatales bajo cualquier forma”, se refiere a todas las ayudas financiadas por medio de recursos públicos. De ello se deduce que las ayudas concedidas por las entidades regionales y locales de los Estados miembros, cualesquiera que sean su estatuto y denominación, deben también ser examinadas, en el sentido del artículo 92 del Tratado.”*

Respecto al requisito de que la intervención ha de poder afectar a los intercambios comerciales entre los Estados miembros, en la sentencia del TJUE de 27 de junio de 2017 (asunto Betania), se afirma que cuando una ayuda otorgada por un Estado miembro refuerza la posición de determinadas empresas en relación con otras empresas competidoras no es necesario que las empresas beneficiarias participen en los intercambios comerciales entre los Estados miembros.

En relación el requisito de falsear o amenazar con falsear la competencia, según el FJ 78 de la sentencia de 27 de junio de 2017, a los efectos de calificar una medida como ayuda de Estado,

*“(…) no es necesario acreditar la incidencia real de la ayuda de que se trate en los intercambios comerciales entre los Estados miembros ni la distorsión efectiva de la competencia, sino únicamente examinar si tal ayuda puede afectar a dichos intercambios y afectar a la competencia, es decir, su potencial para afectar y distorsionar.”*

El TJUE considera que cuando las ayudas tienen por objeto liberar a las empresas de los gastos propios de su gestión corriente o de sus actividades normales, con los que normalmente debería haber cargado, falsean las condiciones de competencia (sentencia de 21 de octubre de 2016 del Tribunal, asunto Orange/Comisión C-211/15 P).

Por último, respecto al criterio de ventaja selectiva de la medida, en las Observaciones de la Comisión de 19 de mayo de 2016, asunto C-74/16 relativo a la cuestión prejudicial sobre el litigio del ICIO, se indica:



Consell Tributari  
Palau Foronda  
Rda. Sant Pau, 43-45, 1r.  
08015 Barcelona  
Telèfon 93 402 78 15  
Fax 93 402 78 48  
[conselltributari@bcn.cat](mailto:conselltributari@bcn.cat)

*“(…) de reiterada jurisprudencia se desprende que se consideran ayudas de Estado las intervenciones que, bajo cualquier forma, puedan favorecer directa o indirectamente a las empresas o que puedan considerarse una ventaja económica que la empresa beneficiaria no hubiera obtenido en condiciones normales de mercado. En este sentido el concepto de ayuda es más general que el de subvención” (STJUE de 9 de octubre de 2014, Ministerio de Defensa y Navantia C-522/13).”*

*“Una medida mediante la cual las autoridades públicas conceden a determinadas empresas un trato fiscal ventajoso que, aunque no implique una transferencia de fondos estatales coloque a los beneficiarios en una situación financiera más favorable que a los restantes contribuyentes, constituye una ayuda de Estado en el sentido del artículo 107 TFUE, apartado 1.”*

El artículo 107.1 TFUE prohíbe las ayudas que se otorguen **“favoreciendo a determinadas empresas o producciones”**, es decir, las ayudas selectivas.

Por el contrario se considera que “las ventajas resultantes de una medida general aplicable sin distinción a todos los operadores económicos no constituyen ayudas de Estado en el sentido del art. 107 TFUE.”

Por tanto, si se otorga un beneficio fiscal, simplemente, en función de la forma jurídica de la empresa (como por ejemplo una Fundación), tal ventaja deviene en **una ventaja selectiva**.

En el caso del ICI italiano (impuesto sobre bienes inmuebles italiano) la Comisión Europea analizó si la exención del ICI concedida a las entidades no comerciales, otorgaba una ventaja selectiva y si se justificaba por la lógica inherente al sistema tributario italiano (2013/284/UE).

En el ICI, eran sujetos pasivos todas las personas jurídicas en posesión de bienes inmuebles, independientemente del uso que se hiciera de ellos, sin embargo se contemplaba una exención para los inmuebles utilizados por entidades no comerciales y destinados exclusivamente al ejercicio de determinadas actividades (asistencia social, bienestar social, sanitarias, educativas, de alojamiento, culturales, recreativas, deportivas y actividades religiosas y de

culto) aun cuando fueran de naturaleza comercial o económica, sin por ello perder la exención.

La Comisión concluye que el sistema de referencia para la apreciación de la medida en cuestión era el propio ICI y dado que otorgaba una exención a las entidades no comerciales que utilizaban los bienes inmuebles para actividades específicas, algunas de ellas consideradas económicas, la medida en cuestión constituía una excepción al sistema de referencia y representaba una medida selectiva a tenor de la jurisprudencia.

También consideró que conceder una exención exclusivamente a entidades no comerciales que ejercían actividades específicas con un determinado valor social no se ha considerado justificado por la naturaleza y la estructura general del sistema italiano en el caso del impuesto municipal sobre bienes inmuebles.

Asimismo, consideró que **ni su finalidad social, ni el ejercicio de actividades de interés social basta para evitar la calificación de “ayuda”** en el sentido del artículo 107 del TFUE, recordando que el Tribunal ha dictaminado en numerosas ocasiones que el artículo 107, apartado 1, del Tratado no establece ninguna distinción según las causas o la finalidad de las intervenciones estatales, sino que las define en función de sus **efectos**.

Las conclusiones y fundamentos para la consideración de ayudas de Estado en el caso del ICI italiano, son extrapolables al caso de los beneficios fiscales de la Ley 49/2002. En consecuencia, el art. 107.1 del TFUE resulta aplicable al caso que nos ocupa ya que lo que aquí se cuestiona no son las actividades de carácter social que desarrolla la entidad sino la actividad económica de arrendamiento de inmuebles que es completamente ajena a su objeto social siendo asimismo, plenamente aplicable la doctrina fijada por el STJUE de 27 de junio de 2017, respecto al ICIO a los beneficios fiscales que prevé la Ley 49/2002, y también respecto al resto de tributos.

**Quinto.-** En efecto, la doctrina del TJUE, respecto a la consideración de actividad económica, establece lo siguiente:

1. Constituye actividad económica toda actividad consistente en ofrecer bienes o servicios en un mercado determinado.
2. El hecho de que la oferta de productos o servicios se haga sin ánimo de lucro no impide que la entidad que efectúa estas operaciones en el mercado haya de ser



**Consell Tributari**  
Palau Foronda  
Rda. Sant Pau, 43-45, 1r.  
08015 Barcelona  
Telèfon 93 402 78 15  
Fax 93 402 78 48  
[conselltributari@bcn.cat](mailto:conselltributari@bcn.cat)

considerada una empresa, cuando la oferta compita con las de otros operadores con ánimo de lucro. La consideración de empresa no depende de si la entidad ha sido creada para generar beneficios y, por tanto, puede tratarse de una entidad sin ánimo de lucro si puede ofrecer bienes y servicios en un mercado.

3. Constituyen servicios que pueden ser cualificados de actividades económicas las prestaciones realizadas normalmente a cambio de una remuneración.
4. La clasificación de una entidad como empresa se relaciona siempre con una actividad específica y, por tanto, si una misma entidad realiza actividades económicas y no económicas revestirá la condición de empresa únicamente en relación al ejercicio de actividades económicas.

De entrada, se ha de indicar que la Fundación interesada, según consta en los registros fiscales de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria –en adelante AEAT–, consta de alta en el ejercicio 2022, en el municipio de Barcelona y para la ..., en la actividad económica clasificada en el epígrafe 861.2 “*Alquiler Locales Industriales*”, circunstancia que por sí sola acredita el ejercicio de dicha actividad económica por parte de la entidad interesada, a la vista de la actividad económica desarrollada por la FIG consistente en el arrendamiento de locales industriales, se podría concluir que la entidad tiene la consideración de “empresa” en el sentido dado por el Derecho comunitario y, a la luz de la doctrina fijada por el TJUE, la eventual exención del IBI de la finca de referencia que es elemento patrimonial afecto, en parte, a la actividad económica de arrendamiento, estaría prohibida por el derecho de la UE en materia de la competencia y, en particular, de conformidad con la prohibición establecida en el artículo 107.1 del TFUE, ya que esta actividad económica puede conferir a la entidad una ventaja económica al aligerar, la exención en el IBI, las cargas que recaen sobre el presupuesto de la entidad constituyendo una intervención del Estado mediante fondos públicos que afectan a los intercambios comerciales en relación con otros operadores económicos y comerciales del sector, falseando o amenazando con falsear la competencia dentro del mercado interior.

Sin perjuicio de lo anterior, cabe indicar que la declaración censal de inicio de actividad efectuada por la entidad interesada que consta en los registros fiscales de la AEAT, es del

11.10.2004, para la actividad del epígrafe 861.2 “*Alquiler Locales Industriales*” de las Tarifas del IAE desarrollada en ..., con una superficie afecta a la misma de 3.885 m2.

A pesar de que los datos consultados en la AEAT tienen presunción de veracidad de conformidad con lo que establece el art. 108 LGT, al ser la declaración censal de fecha 11.10.2004 y, en cambio, el alta del inmueble en el Catastro Inmobiliario de fecha 16.03.2020, esta Administración tributaria municipal requirió a la interesada para que declarara acerca de si el inmueble estaba arrendado a terceros, y si fuese así, en qué proporción, todo ello, dada la incongruencia entre las fechas que constan en la AEAT y el Catastro Inmobiliario.

La interesada atendió el requerimiento, declarando, mediante declaración responsable, que en el ejercicio de la actividad del epígrafe 861.2 de la Tarifas del IAE desarrollada en ... para el ejercicio 2022, el citado inmueble no se encuentra arrendado a terceros.

A la vista de la divergencia en los datos censales obrantes en la AEAT, la entidad interesada debería declarar ante esa Administración Tributaria Estatal la variación de elementos tributarios de las actividades ya declaradas o, en todo caso, dar de alta las actividades económicas que desarrolla en ..., a fin de que sean concordantes y fidedignas con la realidad, esto es, con lo declarado en la declaración responsable presentada.

En cuanto a la declaración responsable, cabe tener presente que el artículo 69 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas (en adelante LPACAP) establece que:

*“1. A los efectos de esta Ley, se entenderá por declaración responsable el documento suscrito por un interesado en el que éste manifiesta, bajo su responsabilidad, que cumple con los requisitos establecidos en la normativa vigente para obtener el reconocimiento de un derecho o facultad o para su ejercicio, que dispone de la documentación que así lo acredita, que la pondrá a disposición de la Administración cuando le sea requerida, y que se compromete a mantener el cumplimiento de las anteriores obligaciones durante el período de tiempo inherente a dicho reconocimiento o ejercicio”.*

Por tanto, la declaración responsable es un acto jurídico privado que pretende simplificar los procedimientos, simplificación que va unida a la responsabilidad de quien emite la declaración y a la potestad de la Administración de comprobar si procede, que las circunstancias manifestadas en la declaración son ciertas.





**Consell Tributari**  
Palau Foronda  
Rda. Sant Pau, 43-45, 1r.  
08015 Barcelona  
Telèfon 93 402 78 15  
Fax 93 402 78 48  
[conselltributari@bcn.cat](mailto:conselltributari@bcn.cat)

En este caso concreto, el ejercicio de la actividad de arrendamiento de locales industriales que a priori se desprende de los datos obrantes en la AEAT se contradice con los hechos que se constatan en la declaración responsable efectuada por la Fundación interesada posteriormente (en particular con los hechos del ejercicio 2022). Asimismo, la Fundación declara que ha instado la regularización de aquellos.

Igualmente, “*el incumplimiento de los requisitos exigidos para la aplicación del beneficio fiscal determinará la pérdida del derecho a su aplicación desde el momento que establezca la normativa específica o, en su defecto, des de que dicho incumplimiento se produzca, **sin necesidad de declaración administrativa previa***” de acuerdo con lo previsto en el art. 137.3 RD 1065/2007, de 27 de julio.

De lo expuesto se concluye que, de acuerdo con la declaración responsable aportada por la entidad interesada, procede reconocer la exención del impuesto sobre bienes inmuebles correspondiente al ejercicio 2022, para el inmueble sito en ..., sin perjuicio de futuras comprobaciones que puedan efectuarse y de las que pueda derivarse falsedad o inexactitud en lo manifestado en la declaración responsable, advirtiendo a la entidad interesada que si ello se produjera, determinará, de acuerdo con el precepto 69.4 LPACAP, la imposibilidad de continuar con el ejercicio del derecho afectado, sin perjuicio de las responsabilidades penales, civiles o administrativas a que hubiera lugar, así como la posible obligación de restituir la situación jurídica al momento previo al reconocimiento del derecho.

Por lo cual, y coincidiendo con la propuesta del *Institut Municipal d’Hisenda*,

### **SE PROPONE**

ESTIMAR el recurso de alzada presentado y, en consecuencia, DEVOLVER la cuota tributaria correspondiente el inmueble sito en ... del Impuesto sobre Bienes Inmuebles para el ejercicio 2022.