



**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)

**Expedient:** 332/22

**Expedient de gestió:** 2022RCAL...

**Número de registre:** 2022/...

**Recurrent:** FIG

**Tribut:** Impost sobre béns immobles

**Objecte tributari:** ...

**Quota:** 236.730,85 euros

**Data de presentació del recurs:** 31/3/2022

El Consell Tributari, reunit en sessió de 17 de novembre de 2022, coneixent del recurs presentat per FIG, ha estudiat la proposta elaborada pel ponent designat a aquest efecte, adoptant el següent acord:

### **ANTECEDENTS DE FET**

**1.-** En fecha 31 de marzo de 2022 la Sra. MCS, en nombre y representación de la FIG, interposa recurs d'alçada contra el rebut de padró, amb núm. CT2022..., de l'impost sobre béns immobles, corresponent a l'exercici 2022 per a l'immoble situat a ..., de la ciutat de Barcelona.

**2.-** La recurrent al·lega que és una entitat sense ànim de lucre i es troba exempta de l'impost sobre béns immobles en aplicació de l'article 15.1 de la Llei 49/2002, del 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense fins lucratiu i dels incentius fiscals de mecenatge, motiu pel qual sol·licita es deixi sense efecte el rebut referenciat i es procedeixi a la devolució de l'import ingressat per aquest concepte.

**3.-** De la documentació incorporada a l'expedient, els antecedents del mateix i l'Informe de l'IMH es desprèn la següent relació de fets:

- En data 28 de gener de 2022, l'Institut Municipal d'Hisenda va publicar al Butlletí Oficial de la Província de Barcelona el padró de contribuents de l'impost sobre béns immobles corresponent a l'exercici 2022, indicant que el termini per al pagament dels rebuts no domiciliats de l'impost finalitzava el 2 de maig del 2022.

- En data 10 de març del 2022, la interessada realitza l'ingrés del rebut de padró núm. CT2022..., per import de 236.730,85 euros.

- El 31 de març de 2022, entitat interessada interposa recurs d'alçada contra el rebut de padró referenciat a l'apartat anterior.

- Consultats els registres fiscals de l'Agència Estatal de l'Administració Tributària, consta que l'entitat FIG figura d'alta a l'exercici 2022 amb domicili d'activitat a ..., a les activitats dels epígrafs 861.2 (Lloguer Locals Industrials), 476.2 (Edició Diaris i revistes) i 951 (Assistència i Serveis Socials a persones discapacitades) de les Tarifes de l'IAE, indicant la mateixa superfície de 3.885 m2, per a cadascuna de les tres activitats declarades en aquesta finca.

- Segons les dades obrants al Cadastre Immobiliari, la nova edificació construïda a la finca de ... es va donar d'alta el 16.03.2020.

- En data 13 de setembre de 2022, es notifica a l'entitat interessada requeriment per tal que porti emplenada declaració responsable, sobre si l'immoble es troba arrendada a tercers.

- En data 15 de setembre de 2022, la Fundació interessada, mitjançant instància 2022/..., en resposta al requeriment referenciat a l'apartat anterior, declara que l'immoble situat a ... no es troba arrendat a tercers.

**4.-** El Institut Municipal d'Hisenda proposa l'estimació del recurs.

### **FONAMENTS DE DRET**

**Primer.-** La quota de l'impost sobre béns immobles corresponent a l'exercici 2022, ara impugnada, de conformitat amb el que estableix l'article 102.3 de la Llei 58/2003, de 17 de



**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)

desembre, general tributària, es va notificar de manera col·lectiva mitjançant edicte publicat al Butlletí Oficial de la Província en data 28.01.2022 essent el darrer dia del període voluntari de pagament el 02.05.2022.

Per tant, el recurs ha d'admetre's, per haver-se presentat en termini, en tractar-se de deutes tributaris de venciment periòdic i de notificació col·lectiva, segons prescriu l'article 188.2 paràgraf 2n de l'Ordenança fiscal general, l'article 46.1 de la Llei 1/2006, de 13 de març, per la qual s'aprova el règim especial del municipi de Barcelona, i l'art. 14.2 c) del TRLRHL, amb relació a l'art. 122.1 de la Llei 39/2015, d'1 d'octubre, de procediment administratiu comú de les administracions públiques.

**Segon.-** Amb caràcter preliminar cal indicar que els requisits legals per gaudir de l'exempció de l'IBI prevista a l'article 15.1 de la Llei 49/2002, es concreten a:

- 1.- L'entitat sol·licitant ha de ser una de les previstes a l'art.2 de la Llei 49/2002 i, a més, aquesta entitat sense fins lucratiu ha de complir tots els requisits assenyalats a l'art. 3 de la Llei 49/2002.
- 2.- Ha de ser titular del bé immoble, en els termes previstos al Reial Decret Legislatiu 2/2004, de 5 de març, text refós de la Llei Reguladora de les Hisendes Locals.
- 3.- Que a l'immoble no es desenvolupi una explotació econòmica gravada a l'impost sobre societats, és a dir, es condiciona l'aplicació del benefici al fet que a l'immoble no es realitzin activitats industrials, comercials o de serveis que no hi trobarien cabuda. activitats exemptes de l'impost de societats segons l'art. 7 de la pròpia Llei.
- 4.- S'hagi realitzat l'opció davant l'Administració tributària de l'Estat pel règim fiscal especial previst a la Llei 49/2002 i, perquè la seva opció sigui jurídicament rellevant, s'hagi comunicat a l'Ajuntament.

El règim fiscal especial aplicable a aquest tipus d'entitats, a la part corresponent als tributs locals, s'activa “ope legis” una vegada que el contribuent ha comunicat a l'Ajuntament que ha optat per aquest règim davant l'Administració tributària estatal, però el reconeixement de les exempcions corresponents és, naturalment provisional, atès que el dret a l'exempció és conseqüència no només d'haver exercitat l'opció sinó que efectivament es compleixin els requisits que acrediten que el contribuent és una entitat sense ànim de lucre que compleix els requisits assenyalats a l'article 3 de la norma esmentada, els quals, podran ser comprovats en qualsevol moment per l'Administració tributària competent en l'exercici de les seves potestats i funcions de comprovació i inspecció, sent, en aquest sentit, plenament aplicable el que preceptua l'article 115.3 de la Llei 58/2003, Llei General Tributària:

*“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”.*

Per tant, el que s'ha dit anteriorment encaixa perfectament amb el que estableix el Tribunal Suprem en la sentència de 22 de juny de 2020, segons la qual l'exempció prevista a l'art. 15.1 de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, respecte a l'impost sobre béns immobles, s'aplica de forma automàtica a partir de la comunicació a l'òrgan competent, posant en coneixement de l'Ajuntament l'opció efectiva per l'aplicació del règim especial previst per a les entitats sense fins lucratius.

No obstant això i sense perjudici del que s'ha indicat anteriorment, cal significar que l'article 15 de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense fins lucratius i dels incentius fiscals al mecenatge, estableix a l'apartat primer:

*“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*



**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)

*cumplimiento de los requisitos y supuestos relativos al régimen fiscal especial regulado en este Título.”*

Així, quan l'apartat primer de l'article 15 indica “**en los términos**” s'ha d'entendre que vol dir, com ha indicat la sentència del Tribunal Superior de Justícia de Catalunya de 25 de gener de 2002 (FD 4t), amb la necessitat d'acreditar-los.

En el cas que ens ocupa, la Fundació interessada consta d'alta a les activitats dels epígrafs 476.2 (Edició Diaris i revistes), 861.2 (Lloguer locals industrials) i 951 (Assistència i Serveis Socials a persones discapacitats) de les Tarifes de l'IAE, totes amb domicili d'activitat a ..., de la ciutat de Barcelona.

La interessada compleix els requisits per a la concessió de l'exempció sol·licitada en relació amb la superfície de la finca destinada a les activitats dels epígrafs 476.2 i 951, de conformitat amb la fonamentació anterior, ja que són activitats econòmiques exemptes de l'impost sobre societats, i en relació amb la superfície afecta l'activitat de l'epígraf 861.2 (Lloguer locals industrials), cal estar a la fonamentació que s'esgrimeix a continuació.

Ara bé, l'article 1.3 del Text refós de la Llei reguladora de les hisendes locals estableix que aquesta Llei s'aplicarà: “*(...)sense perjudici dels tractats i convenis internacionals*”.

Per la seva banda, l'article 1.3 de la Llei 49/2002 disposa que el que estableix aquesta Llei s'entendrà sense perjudici del que disposen els tractats i els convenis internacionals que hagin passat a formar part de l'ordenament intern, de conformitat amb l'article 96 de la CE.

Per tant, la mateixa norma de dret intern que estableix beneficis fiscals als tributs locals per a les entitats sense ànim de lucre, estableix límits a la seva aplicació que cal observar.

L'article 7.1 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, General Tributària, determina que els tributs es regeixen:

*“(…) 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 (…)”*

I l'article 24.1 de la Llei 50/2002, de 26 de desembre, de fundacions, estableix que les fundacions poden desenvolupar activitats econòmiques relacionades amb els fins fundacionals o que siguin complementàries o accessòries de les mateixes, **amb sotmetiment a les normes reguladores de la defensa de la competència.**

En aquest sentit, l'article 107 del TFUE estableix:

*“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.”*

Cal recordar que el dret comunitari, originari i derivat, forma part de l'ordenament jurídic intern (arts. 93 i 96 de la CE). En aquest sentit, la Unió Europea (UE) ostenta determinades competències entre les quals hi ha l'establiment de les normes sobre competència necessàries per al funcionament del mercat interior (art. 3.b del TFUE).

La primacia del dret de la UE imposa, no només als òrgans jurisdiccionals, sinó a tots els òrgans de l'Estat membre, l'obligació de donar plena eficàcia a la norma comunitària.

Per tant, les normes contingudes als Tractats de la Unió Europea constitueixen dret originari i són immediatament aplicables per qui tingui potestats reconegudes. Així ho ha declarat el TJUE que, en sentència C-349-17, de 5 de març de 2019, apartats 90 i 91, i el Tribunal Constitucional en sentències números 215/2014 de 18 de desembre i STC 232/2015 de 5 de novembre.

Sobre la possibilitat d'inaplicació d'una norma contrària al Dret de la UE per òrgans administratius es pronuncia la sentència del Tribunal de Justícia de 4 de desembre de 2018, dictada a l'assumpte C-378/17 (Minister for Justice and Equality i Workplace Relations



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)

Commission), que dóna resposta a la qüestió prejudicial elevada per la Supreme Court d'Irlanda (Tribunal Suprem), que versa sobre la qüestió de si un òrgan nacional creat per la llei per garantir l'aplicació del dret comunitari en un àmbit específic ha de tenir necessàriament la facultat de deixar inaplicada una norma de dret nacional contrària al dret de la UE.

El TJUE afegeix, amb absoluta claredat, que quan sigui necessària la inaplicació de disposicions o jurisprudències nacionals per garantir la plena eficàcia del dret de la Unió, els òrgans administratius **"no estan obligats ni a instar l'eliminació prèvia de tals disposicions o jurisprudències nacionals per la via legislativa o qualsevol altre procediment constitucional, ni a esperar que es dugui a terme aquesta eliminació."**

Per la seva banda, el Jutjat Contenciós Administratiu núm. 12 de Barcelona, a la seva sentència núm. 201/2022 de 14 de juliol de 2022, establí en relació a la potestat de l'Administració de no aplicar una llei espanyola per considerar que aquesta és contrària 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.”*

Per això, l'amplitud de les exempcions previstes a la normativa estatal a favor de les entitats sense ànim de lucre pot comportar una col·lisió amb la doctrina del TJUE si el seu reconeixement suposa un conflicte amb el dret de la competència d'acord amb la incompatibilitat de les Ajuts d'Estat amb el mercat interior segons la previsió de l'article 107, apartat primer del TFUE.

**Tercer.**- L'escenari normatiu d'àmbit europeu, i especialment, la doctrina sorgida en ocasió de la sentència dictada pel Tribunal de Justícia de la Unió Europea (TJUE) de 27 de juny de 2017 ha suposat que l'amplitud del règim d'exempcions previst a la Llei 49/2002 a favor de les entitats sense finalitats lucratives pugui col·lisionar amb la normativa europea si el seu reconeixement suposa un conflicte amb el dret de la competència d'acord amb la incompatibilitat dels ajuts d'Estat amb el mercat interior segons la previsió de l'article 107.1 del Tractat.

En contraposició amb el règim legal estatal, la doctrina europea ha entès que constitueix una activitat econòmica qualsevol activitat consistent a oferir béns i serveis en un mercat determinat normalment a canvi d'una remuneració i ha recollit alguns exemples d'activitats, que per la seva naturalesa, estructura de finançament i existència d'entitats privades competidores dins del mercat, han de ser considerades activitats de naturalesa econòmica i, per tant, el seu exercici pot estar comprès a l'àmbit de prohibició establert a l'article 107.1 del TFUE. Per aquest motiu, s'haurà de fer un examen detallat de la naturalesa de les activitats desenvolupades per les entitats que puguin ser beneficiàries del règim estatal d'exempcions





**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)

per tal de comprovar si el seu exercici suposa un conflicte en el sentit del dret europeu en matèria de competència.

Per valorar si el reconeixement de l'exempció pretesa entra en conflicte amb la incompatibilitat prevista a l'article 107 TFUE, caldrà determinar si l'activitat desenvolupada per l'entitat interessada revesteix caràcter econòmic atès que la doctrina europea ha entès que constitueix una activitat econòmica qualsevol activitat consistent en oferir béns o serveis en un determinat mercat realitzada normalment a canvi d'una remuneració, entesa com la contrapartida econòmica al bé o servei prestat.

S'ha de posar en relleu que el dret europeu en matèria de competència té per objecte únicament l'activitat de les empreses, amb independència del seu estatut jurídic i el mode de finançament, i per tant, si una entitat no exerceix activitats econòmiques no és una empresa als efectes del dret de la competència. I al contrari, si una entitat amb independència del seu estatut jurídic i mode de finançament, exerceix una activitat econòmica serà una empresa als efectes del dret de la competència.

Si bé les fundacions i/o entitats sense ànim de lucre realitzen una tasca eminentment social i cultural, és innegable que en el context actual desenvolupen activitats que no es limiten a les del seu objecte social, sinó que ofereixen tota mena de béns i serveis dins del mercat, competint amb altres operadors econòmics, especialment en sectors com ara l'immobiliari o residencial.

No és possible fer una llista exhaustiva de les activitats que a priori poden tenir la consideració d'activitats econòmiques, però la doctrina europea ha recollit alguns exemples d'activitats que per la seva naturalesa, estructura de finançament i l'existència d'entitats privades competidores dins del mercat han de ser considerades activitats de naturalesa econòmica.

En el marc legislatiu estatal, tenen la consideració d'activitats econòmiques aquelles recollides al Reial Decret Legislatiu 1175/1990, de 28 de setembre, pel qual s'aproven les tarifes i la

instrucció de l'impost sobre activitats econòmiques, i en l'àmbit europeu, al Reglament (CE) N°1893/2006 del Parlament Europeu i del Consell de 20 de desembre de 2006, pel qual s'estableix la nomenclatura estadística d'activitats econòmiques *NACE Revisió 2*.

En aquests casos, caldrà examinar si aquestes activitats són pròpies d'una empresa en el sentit del dret europeu en matèria de competència, i en cada cas concret, valorar el caràcter econòmic o no de l'activitat desenvolupada per qui pretén el benefici fiscal. Amb aquesta finalitat, l'Administració tributària podrà tenir en compte els mitjans de prova que poden ser utilitzats en els procediments tributaris, i així podrà considerar com a titular de qualsevol bé, dret, empresa, servei, activitat, explotació o funció a qui figuri com a tal en un registre fiscal o en altres de caràcter públic, llevat de prova en contra.

La FIG és una de les entitats previstes a l'article 2 de la Llei 49/2002, i en conseqüència, li és aplicable directa el règim fiscal especial del títol II de la Llei esmentada. Aquest règim, concretament l'article 15.1 declara exempts de l'impost sobre béns immobles, els béns dels quals siguin titulars les entitats sense fins lucratius, excepte els afectes a explotacions econòmiques no exemptes de l'impost sobre societats.

L'article 3 de la Llei 49/2002, estableix a l'apartat 3r, que les entitats seran considerades, a efectes d'aquesta llei, entitats sense fins lucratius, quan l'activitat realitzada no consisteixi en el desenvolupament d'explotacions econòmiques alienes a l'objecte o finalitat estatutària, establint el paràgraf segon que es:

*“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 aquest cas, l'entitat recurrent està donada d'alta a l'exercici de l'activitat econòmica de l'epígraf 861.2 (arrendament de locals industrials). A la relació d'explotacions exemptes de l'impost sobre societats de l'art. 7 de la Llei 49/2002, no hi figura la d'arrendaments de locals que, en conseqüència, es tractaria d'una activitat subjecta i, per tant, no exempta de l'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 conseqüència, de les dades que resulten del registre públic que comprèn les activitats exercides pels obligats tributaris, cal concloure que l'entitat interessada desenvolupa l'activitat d'arrendament de béns immobles considerada com una explotació econòmica que entra en conflicte amb la incompatibilitat prevista a l'article 107 TFUE, i per tant, el reconeixement del benefici fiscal pretès pot suposar un conflicte amb el dret de la competència d'acord amb la incompatibilitat de les ajudes d'Estat amb el mercat interior segons la previsió de l'article 107.1 del Tractat.

**Quart.**- L'article 107 del TFUE prohibeix:

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

Respecte d'això, cal indicar que segons la jurisprudència reiterada del TJUE, una mesura nacional es pot qualificar d'ajuda de l'Estat i, per tant, prohibida per l'article 107 del TFUE, quan es compleixin els requisits següents:

1. Que es tracti d'una intervenció de l'Estat o mitjançant fons estatals.
2. Aquesta intervenció ha de poder afectar els intercanvis comercials entre els Estats membres.
3. Ha de conferir un avantatge selectiu al beneficiari.
4. Ha de falsejar o amenaçar de falsejar la competència.

Pel que fa al requisit que es tracti d'una intervenció de l'Estat o mitjançant fons estatals, l'expressió “Estat” s'entén en sentit ampli, cosa que inclou totes les administracions públiques que gestionin o administrin fons d'origen públic.

En aquest sentit, entre d'altres, la STJCE, de 14 d'octubre de 1987, assumpte Alemanya contra Comissió, 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.”*

Respecte al requisit que la intervenció ha de poder afectar els intercanvis comercials entre els Estats membres, a la sentència del TJUE de 27 de juny de 2017 (assumpte Betània), s'afirma que quan una ajuda atorgada per un Estat membre reforça la posició de determinades empreses en relació amb altres empreses competidores no cal que les empreses beneficiàries participin als intercanvis comercials entre els Estats membres.

En relació amb el requisit de falsejar o amenaçar de falsejar la competència, segons l'FJ 78 de la sentència de 27 de juny de 2017, als efectes de qualificar una mesura com a ajuda d'Estat,

*“(…) 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 quan les ajudes tenen per objecte alliberar les empreses de les despeses pròpies de la seva gestió corrent o de les seves activitats normals, amb les quals normalment hauria d'haver carregat, falsegen les condicions de competència (sentència de 21 d'octubre de 2016 del Tribunal, assumpte Orange/Comissió C-211/15 P).

Finalment, respecte al criteri d'avantatge selectiu de la mesura, a les Observacions de la Comissió de 19 de maig de 2016, assumpte C-74/16 relatiu a la qüestió prejudicial sobre el litigi de l'ICIO, s'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.”*

L'article 107.1 TFUE prohibeix els ajuts que s'atorguin **“afavorint determinades empreses o produccions”**, és a dir, les ajudes selectives.

Per contra, es considera que els avantatges resultants d'una mesura general aplicable sense distinció a tots els operadors econòmics no constitueixen ajudes d'Estat en el sentit de l'art. 107 TFUE.”

Per tant, si s'atorga un benefici fiscal, simplement, en funció de la forma jurídica de l'empresa (com per exemple una Fundació), aquest avantatge esdevé **un avantatge selectiu**.

En el cas de l'ICI italià (impost sobre béns immobles italià), la Comissió Europea va analitzar si l'exempció de l'ICI concedida a les entitats no comercials atorgava un avantatge selectiu i si es justificava per la lògica inherent al sistema tributari italià (2013/284/ UE).

A l'ICI, eren subjectes passius totes les persones jurídiques en possessió de béns immobles, independentment de l'ús que se'n fes, però es contemplava una exempció per als immobles utilitzats per entitats no comercials i destinats exclusivament a l'exercici de determinades activitats (assistència social, benestar social, sanitàries, educatives, d'allotjament, culturals,

recreatives, esportives i activitats religioses i de culte) encara que fossin de naturalesa comercial o econòmica, sense perdre per això l'exempció.

La Comissió conclou que el sistema de referència per a l'apreciació de la mesura en qüestió era el mateix ICI i atès que atorgava una exempció a les entitats no comercials que utilitzaven els béns immobles per a activitats específiques, algunes considerades econòmiques, la mesura en qüestió constituïa una excepció al sistema de referència i representava una mesura selectiva d'acord amb la jurisprudència.

També va considerar que concedir una exempció exclusivament a entitats no comercials que exercien activitats específiques amb un valor social determinat no s'ha considerat justificat per la naturalesa i l'estructura general del sistema italià en el cas de l'impost municipal sobre béns immobles.

Així mateix, va considerar que **ni la seva finalitat social, ni l'exercici d'activitats d'interès social és suficient per evitar la qualificació d'“ajuda”** en el sentit de l'article 107 del TFUE, recordant que el Tribunal ha dictaminat moltes vegades que l'article 107, apartat 1, del Tractat no estableix cap distinció segons les causes o la finalitat de les intervencions estatals, sinó que les defineix en funció de els seus **efectes**.

Les conclusions i els fonaments per a la consideració d'ajudes d'Estat en el cas de l'ICI italià són extrapolables al cas dels beneficis fiscals de la Llei 49/2002. Per tant, l'art. 107.1 del TFUE resulta aplicable al cas que ens ocupa ja que allò que aquí es qüestiona no són les activitats de caràcter social que desenvolupa l'entitat sinó l'activitat econòmica d'arrendament d'immobles que és completament aliena al seu objecte social, i així mateix és plenament aplicable la doctrina fixada per l'STJUE de 27 de juny del 2017, respecte a l'ICIO als beneficis fiscals que preveu la Llei 49/2002, i també respecte a la resta de tributs.

**Cinquè.**- En efecte, la doctrina del TJUE, pel que fa a la consideració d'activitat econòmica, estableix el següent:

1. Constitueix activitat econòmica tota activitat consistent a oferir béns o serveis en un mercat determinat.



**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)

2. El fet que l'oferta de productes o serveis es faci sense ànim de lucre no impedeix que l'entitat que efectua aquestes operacions al mercat hagi de ser considerada una empresa quan l'oferta competeixi amb les d'altres operadors amb ànim de lucre. La consideració d'empresa no depèn de si l'entitat ha estat creada per generar beneficis i, per tant, es pot tractar d'una entitat sense ànim de lucre si pot oferir béns i serveis en un mercat.
3. Constitueixen serveis que poden ser qualificats d'activitats econòmiques les prestacions realitzades normalment a canvi d'una remuneració.
4. La classificació d'una entitat com a empresa es relaciona sempre amb una activitat específica i, per tant, si una mateixa entitat realitza activitats econòmiques i no econòmiques revestirà la condició d'empresa únicament en relació a l'exercici d'activitats econòmiques.

D'entrada, cal indicar que la Fundació interessada, segons consta als registres fiscals de l'Agència Estatal de l'Administració Tributària -d'ara endavant AEAT-, consta d'alta l'exercici 2022, al municipi de Barcelona i pel ..., a l'activitat econòmica classificada a l'epígraf 861.2 "Lloguer Locals Industrials", circumstància que per si sola acredita l'exercici de la dita activitat econòmica per part de l'entitat interessada, a la vista de l'activitat econòmica desenvolupada per la FIG consistent en l'arrendament de locals industrials, es podria concloure que l'entitat té la consideració d'"empresa" en el sentit donat pel dret comunitari i, a la llum de la doctrina fixada pel TJUE, l'eventual exempció de l'IBI de la finca de referència que és element patrimonial afecte, en part, a l'activitat econòmica d'arrendament, estaria prohibida pel dret de la UE en matèria de la competència i, en particular, de conformitat amb la prohibició establerta a l'article 107.1 del TFUE, ja que aquesta activitat econòmica pot conferir a l'entitat un avantatge econòmic en alleugerir, l'exempció a l'IBI, les càrregues que recauen sobre el pressupost de l'entitat constituint una intervenció de l'Estat mitjançant fons públics que afecten els intercanvis comercials en relació amb altres operadors econòmics i comercials del sector, falsejant o amenaçant de falsejar la competència dins del mercat interior.

Sense perjudici d'això, cal indicar que la declaració censal d'inici d'activitat efectuada per l'entitat interessada que consta als registres fiscals de l'AEAT, és de l'11.10.2004, per a l'activitat de l'epígraf 861.2 “*Lloguer Locals Industrials*” de les Tarifes de l'IAE desenvolupada al ..., amb una superfície afecta de 3.885 m2.

Tot i que les dades consultades a l'AEAT tenen presumpció de veracitat de conformitat amb el que estableix l'art. 108 LGT, en ser la declaració censal de data 11.10.2004 i, en canvi, l'alta de l'immoble al Cadastre Immobiliari de data 16.03.2020, aquesta Administració tributària municipal va requerir a la interessada perquè declarés sobre si l'immoble estava arrendat a tercers, i si fos així, en quina proporció, tot això, atesa la incongruència entre les dates que consten a l'AEAT i al Cadastre Immobiliari.

La interessada va atendre el requeriment, declarant, mitjançant declaració responsable, que a l'exercici de l'activitat de l'epígraf 861.2 de les Tarifes de l'IAE desenvolupada a ... per a l'exercici 2022, el citat immoble no es troba arrendat a tercers.

En vista de la divergència en les dades censals obrants a l'AEAT, l'entitat interessada hauria de declarar davant d'aquesta Administració Tributària Estatal la variació d'elements tributaris de les activitats ja declarades o, en tot cas, donar d'alta les activitats econòmiques que desenvolupa a ..., a fi que siguin concordants i fidedignes amb la realitat, és a dir, amb allò declarat a la declaració responsable presentada.

Pel que fa a la declaració responsable, cal tenir present que l'article 69 de la Llei 39/2015, d'1 d'octubre, del Procediment Administratiu Comú de les Administracions Públiques (d'ara endavant LPACAP) estableix 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*





**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)

*anteriores obligaciones durante el período de tiempo inherente a dicho reconocimiento o ejercicio”.*

Per tant, la declaració responsable és un acte jurídic privat que pretén simplificar els procediments, simplificació que va unida a la responsabilitat de qui emet la declaració i a la potestat de l'Administració de comprovar si escau, que les circumstàncies manifestades a la declaració són certes.

En aquest cas concret, l'exercici de l'activitat d'arrendament de locals industrials que a priori es desprèn de les dades que obren a l'AEAT es contradiu amb els fets que es constaten en la declaració responsable efectuada per la Fundació interessada posteriorment (en particular amb els fets de l'exercici 2022). Així mateix, la Fundació declara que n'ha instat la regularització.

Igualment, *"l'incompliment dels requisits exigits per a l'aplicació del benefici fiscal determinarà la pèrdua del dret a la seva aplicació des del moment que estableixi la normativa específica o, si no, des que aquest incompliment es produeixi, sense necessitat de declaració administrativa prèvia"* d'acord amb allò previst a l'art. 137.3 RD 1065/2007, del 27 de juliol.

D'allò exposat es conclou que, d'acord amb la declaració responsable aportada per l'entitat interessada, cal reconèixer l'exempció de l'impost sobre béns immobles corresponent a l'exercici 2022, per a l'immoble situat a ..., sense perjudici de futures comprovacions que es puguin efectuar i de les quals es pugui derivar falsedat o inexactitud en allò que s'ha manifestat a la declaració responsable, advertint a l'entitat interessada que si això es produís, determinarà, d'acord amb el precepte 69.4 LPACAP, la impossibilitat de continuar amb l'exercici del dret afectat, sens perjudici de les responsabilitats penals, civils o administratives a què escaigui, així com la possible obligació de restituir la situació jurídica al moment previ al reconeixement del dret.

Per això, i coincidint amb la proposta de l'*Institut Municipal d'Hisenda*,

## **ES PROPOSA**

ESTIMAR el recurs d'alçada presentat i, en conseqüència, RETORNAR la quota tributària corresponent l'immoble situat a ... de l'impost sobre béns immobles per a l'exercici 2022.