

**BASE DE DATOS DE Norma DEF.-**

Referencia: NFC073706

DGT: 08-10-2019

N.º CONSULTA VINCULANTE: V2761/2019

**SUMARIO:**

**ICIO. Beneficios fiscales. Exenciones. Universidades públicas.** *Obras realizadas en los inmuebles de la Universidad que están afectos al cumplimiento de sus fines.* La exención del art.80.1 de la Ley Orgánica 6/2001 (Universidades), es una exención de carácter mixto, que requiere para su aplicación la concurrencia de un elemento subjetivo (que se trate de una Universidad pública) y de un elemento objetivo (que los bienes estén afectos al cumplimiento de los fines que son propios a una Universidad o que se trate de actos que realicen para el desarrollo inmediato de tales fines). Las Universidades públicas están exentas, concurriendo los requisitos para ello de los impuestos que graven los bienes afectos al cumplimiento de sus fines (IBI e IVTM) que recaigan sobre inmuebles o vehículos afectos, respectivamente y los actos que para el desarrollo inmediato de tales fines realicen (IAE) en cuanto a la actividad integrada por esos actos, y, cuando proceda, (ICIO e IIVTNU). Al no pronunciarse expresamente la Ley Orgánica 6/2001 sobre el carácter rogado o automático de esta exención, debe entenderse, dada su naturaleza, que se trata de una exención rogada. Al instar al Ayuntamiento el reconocimiento de la exención de los tributos que graven bienes afectos o actos en cumplimiento inmediato de sus fines, la Universidad correspondiente debe acreditar la afección del bien o la inmediatez del acto gravado para el cumplimiento de los fines universitarios. Si la construcción, instalación u obra se realiza en un bien inmueble de la universidad pública afecto al cumplimiento de sus fines y dicha construcción, instalación u obra es oportuna o necesaria para tal cumplimiento, y, asimismo, la universidad solicita la aplicación de la exención y justifica el cumplimiento de estos requisitos, corresponderá la exención en el ICIO.

**Procedimiento de gestión. Consultas tributarias. Efecto vinculante para las Entidades Locales.** La contestación a las consultas tributarias escritas tendrá efectos vinculantes para los órganos y entidades de la Administración tributaria de las Entidades Locales encargados de la aplicación de los tributos. Los efectos vinculantes de la contestación a las consultas tributarias se circunscriben a la persona del consultante. Respecto al resto de obligados tributarios, distintos del consultante, los órganos de la Administración tributaria encargados de la aplicación de los tributos deberán aplicar los criterios expresados en dicha contestación siempre que exista identidad entre los hechos y circunstancias.

**PRECEPTOS:**

RDLeg 2/2004 (TR LHL), arts. 9, 100 y 103.  
Ley 39/1988 (LHL), disp. adic novena.  
Ley 58/2003 (LGT), arts. 5 y 89.  
Constitución Española, art. 82.  
Ley Orgánica 6/2001 (Universidades), art. 80.

**Descripción sucinta de los hechos:**

La consultante es una universidad pública española.

**Cuestión planteada:**

Si a los inmuebles de la universidad consultante afectos al cumplimiento de sus fines, les resulta de aplicación la exención reconocida en el Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras, en virtud de lo dispuesto en el artículo 80.1 de la Ley Orgánica 6/2001, sin que tal exención pueda entenderse afectada o restringida por los artículos 100 y 103 del TRLRHL, y si los órganos de aplicación de los tributos están vinculados al criterio establecido en las consultas tributarias.

**Contestación:**

El Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras (ICIO) es un impuesto municipal, que se regula en los artículos 100 a 103 del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales (TRLRHL), aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004 de 5 de marzo.

El artículo 100.1 del TRLRHL lo define como:

“1. El Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras es un tributo indirecto cuyo hecho imponible está constituido por la realización, dentro del término municipal, de cualquier construcción, instalación u obra para la que se exija obtención de la correspondiente licencia de obras o urbanística, se haya obtenido o no dicha licencia, o para la que se exija presentación de declaración responsable o comunicación previa, siempre que la expedición de la licencia o la actividad de control corresponda al ayuntamiento de la imposición.”.

El apartado 2 del mismo artículo 100 regula las exenciones en el ICIO estableciendo:

“2. Está exenta del pago del impuesto la realización de cualquier construcción, instalación u obra de la que sea dueño el Estado, las comunidades autónomas o las entidades locales, que, estando sujeta al impuesto, vaya a ser directamente destinada a carreteras, ferrocarriles, puertos, aeropuertos, obras hidráulicas, saneamiento de poblaciones y de sus aguas residuales, aunque su gestión se lleve a cabo por organismos autónomos, tanto si se trata de obras de inversión nueva como de conservación.”.

De acuerdo con lo dispuesto en el artículo 9.1 del TRLRHL, además de las exenciones reguladas en el TRLRHL, también resultarán aplicables las exenciones reconocidas en otras normas con rango de ley o que se deriven de la aplicación de tratados internacionales.

El apartado 1 del artículo 80 de la Ley Orgánica 6/2001, de 21 de diciembre, de Universidades, regula el régimen de exención tributaria mixto para las Universidades públicas, en los siguientes términos:

“... Los bienes afectos al cumplimiento de sus fines y los actos que para el desarrollo inmediato de tales fines realicen, así como sus rendimientos, disfrutarán de exención tributaria, siempre que los tributos y exenciones recaigan directamente sobre las Universidades en concepto legal de contribuyentes, a no ser que sea posible legalmente la traslación de la carga tributaria.”.

El apartado 4 del mismo artículo 80 establece que:

“4. En cuanto a los beneficios fiscales de las Universidades públicas, se estará a lo dispuesto para las entidades sin finalidad lucrativa en la Ley 30/1994, de 24 de noviembre, de Fundaciones e Incentivos Fiscales a la Participación Privada en Actividades de Interés General. Las actividades de mecenazgo a favor de las Universidades públicas gozarán de los beneficios que establece la mencionada Ley.”.

La remisión a la Ley 30/1994 hay que entenderla realizada en la actualidad a la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de Régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo.

La exención del artículo 80.1 de la Ley Orgánica 6/2001 es una exención de carácter mixto, que requiere para su aplicación la concurrencia de un elemento subjetivo (que se trate de una Universidad pública) y de un elemento objetivo (que los bienes estén afectos al cumplimiento de los fines que son propios a una Universidad o que se trate de actos que realicen para el desarrollo inmediato de tales fines).

De acuerdo con lo expuesto, en el ámbito de los impuestos locales, las Universidades públicas están exentas, concurriendo los requisitos del último inciso del precepto citado, de los que graven:

- los bienes afectos al cumplimiento de sus fines: Impuesto sobre Bienes Inmuebles e Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica que recaigan sobre inmuebles o vehículos afectos, respectivamente.
- los actos que para el desarrollo inmediato de tales fines realicen: Impuesto sobre Actividades Económicas, en cuanto a la actividad integrada por esos actos, y, cuando proceda, Impuesto sobre

Construcciones, Instalaciones y Obras e Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana.

Al no pronunciarse expresamente la Ley Orgánica 6/2001 sobre el carácter rogado o automático de esta exención, debe entenderse, dada su naturaleza, que se trata de una exención rogada. En este sentido, debe tenerse en cuenta el criterio jurisprudencial (como ejemplo, las Sentencias del Tribunal Supremo de 30 de enero de 1999 o de 16 de junio de 2000) en cuya virtud la norma general es que las exenciones y bonificaciones no se producen por ministerio de la Ley, sino que su aplicación debe ser solicitada al órgano competente.

El reconocimiento de la exención tributaria tiene que ser concreto tanto en lo que se refiere al concepto impositivo como en cuanto al objeto o acto gravado, debiéndose plantear en la solicitud de una manera precisa y aportando los datos y documentos necesarios para probar los hechos constitutivos de la exención, lo que permitirá al Ayuntamiento pronunciarse sobre la misma.

Al instar al Ayuntamiento el reconocimiento de la exención de los tributos que graven bienes afectos o actos en cumplimiento inmediato de sus fines, la Universidad correspondiente debe acreditar la afección del bien o la inmediatez del acto gravado para el cumplimiento de los fines universitarios.

En cuanto al Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras, este es un tributo indirecto cuyo hecho imponible está constituido por la realización, dentro del término municipal, de cualquier construcción, instalación u obra para la que se exija obtención de la correspondiente licencia de obras o urbanística, se haya obtenido o no dicha licencia, o para la que se exija presentación de declaración responsable o comunicación previa, siempre que la expedición de la licencia o la actividad de control corresponda al Ayuntamiento de la imposición.

Pues bien, si la realización de la obra, que origina el devengo del impuesto y de la que es dueña la Universidad pública, es un acto para el desarrollo o cumplimiento inmediato de los fines de la Universidad pública, estará exenta del impuesto, lo cual deberá valorarse en función de las circunstancias del caso concreto.

En el caso objeto de consulta, si la construcción, instalación u obra se realiza en un bien inmueble de la universidad pública afecto al cumplimiento de sus fines y dicha construcción, instalación u obra es oportuna o necesaria para tal cumplimiento, y, asimismo, la universidad solicita la aplicación de la exención y justifica el cumplimiento de estos requisitos, corresponderá la exención en el ICIO.

En relación con la cuestión relativa al efecto del TRLRHL sobre la exención regulada en el artículo 80.1 de la Ley Orgánica 6/2001, cabe recordar que el antecedente legislativo del precepto transcrito de la Ley Orgánica 6/2001 es el artículo 53.1 de la Ley Orgánica 11/1983, de 25 de agosto, de Reforma Universitaria, que disponía:

“Constituirá el patrimonio de cada Universidad el conjunto de sus bienes, derechos y acciones. Los bienes afectados al cumplimiento de sus fines y los actos que para el desarrollo inmediato de tales fines realicen y los rendimientos de los mismos, disfrutarán de exención tributaria, siempre que esos tributos y exenciones recaigan directamente sobre las Universidades en concepto legal de contribuyentes y sin que sea posible legalmente la traslación de la carga tributaria a otras personas.”.

Ahora bien, la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales, estableció en su disposición adicional novena, que: “A partir del 31 de diciembre de 1989 quedarán suprimidos cuantos beneficios fiscales estuvieren establecidos en los tributos locales, tanto de forma genérica como específica, en toda clase de disposiciones distintas de las de Régimen Local, sin que su actual vigencia pueda ser invocada respecto de ninguno de los tributos regulados en la presente ley.”.

En este sentido, el Tribunal Supremo en Sentencia de 22 de septiembre de 2004, en el recurso nº 37/2003 interpuesto por la Universidad de Valencia sobre liquidaciones practicadas por el Ayuntamiento de Valencia relativas al Impuesto sobre Bienes Inmuebles, declaró en el fundamento de derecho tercero:

“Dado que el tributo que nos ocupa -el IBI- es uno de los regulados en la LHL, es manifiesto que, en principio, la derogación de toda clase de beneficios fiscales, introducida por la Disposición Adicional 9ª de la misma ley, alcanza forzosamente a los que pudieran aducirse, para este tributo, por las Universidades. La sentencia de 20 de enero de 2001, que declaró improcedente la exención del IBI para los Colegios Mayores Universitarios, declaró con firmeza que después de la Disposición Adicional 9ª de la LHL la exención que en su

momento tuvo atribuida el patrimonio de las Universidades, en cuanto a los bienes afectos al cumplimiento de sus fines, es de imposible reconocimiento.

A la vista de los razonamientos expuestos la sentencia de 6 de octubre de 2001 concluyó haber lugar a declarar, como doctrina legal, que «La Universidad de Valencia está sujeta y no exenta del Impuesto sobre Bienes Inmuebles y debe tributar al Ayuntamiento de Valencia por los bienes inmuebles de que sea titular catastral y estén situados en su término municipal, por no serle aplicable la exención prevista en el artículo 64 a) de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, de Haciendas Locales, ni la del art. 53.1 de la Ley 11/1983, de 25 de agosto, de Reforma Universitaria». La sentencia de 31 de diciembre de 2002 (Recurso de casación num. 8885/1997) ha reiterado la doctrina de la sentencia de 6 de octubre de 2001.

La doctrina sentada por la sentencia de 6 de octubre de 2001 deja resuelto el recurso que aquí se examina al declarar de forma terminante que las Universidades están sujetas al pago del IBI,...

Con posterioridad a la entrada en vigor de la Ley 39/1988, se dictó la Ley Orgánica 6/2001, de Universidades, que recoge en su artículo 80 la exención tributaria aplicable a las Universidades públicas en los términos y condiciones establecidos en el propio artículo.

El TRLRHL deroga a partir de su entrada en vigor, la Ley 39/1988. El texto refundido vigente es el resultante de una delegación legislativa con el alcance más limitado de los previstos en el apartado 5 del artículo 82 de la Constitución, ya que se circunscribe a la mera formulación de un texto único, no incluyendo regularización, aclaración ni armonización alguna de los textos legales que se derogaron con la aprobación del Real Decreto Legislativo 2/2004.

El contenido de la disposición adicional novena de la Ley 39/1988 continúa en vigor recogiéndose actualmente en la disposición transitoria primera del TRLRHL que establece:

“A partir del 31 de diciembre de 1989 quedarán suprimidos cuantos beneficios fiscales estuvieren establecidos en los tributos locales con anterioridad a la entrada en vigor de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales, tanto de forma genérica como específica, en toda clase de disposiciones distintas de las de régimen local, sin que su vigencia pueda ser invocada respecto de ninguno de los tributos regulados en este texto refundido; lo anterior se entiende sin perjuicio de lo establecido en las disposiciones transitorias tercera, cuarta y quinta de este texto refundido.”

Por tanto, esta supresión se circunscribe a los beneficios fiscales establecidos en los tributos locales en normas distintas de las de régimen local anteriores a la entrada en vigor de la Ley 39/1988. Este es el fundamento de las sentencias del Tribunal Supremo de 22 de septiembre de 2004 y 31 de diciembre de 2002 en las que declaró no aplicable la exención para las Universidades públicas regulada en la Ley Orgánica 11/1983, pero ello no obsta para que en normas con rango de ley posteriores a la entrada en vigor de la Ley 39/1988 puedan reconocerse beneficios fiscales en los tributos locales. Así se establece en el artículo 9 del TRLRHL.

En cuanto a los efectos vinculantes de las contestaciones a las consultas tributarias, el artículo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, establece:

“1. La contestación a las consultas tributarias escritas tendrá efectos vinculantes, en los términos previstos en este artículo, para los órganos y entidades de la Administración tributaria encargados de la aplicación de los tributos en su relación con el consultante.

En tanto no se modifique la legislación o la jurisprudencia aplicable al caso, se aplicarán al consultante los criterios expresados en la contestación, siempre y cuando la consulta se hubiese formulado en el plazo al que se refiere el apartado 2 del artículo anterior y no se hubieran alterado las circunstancias, antecedentes y demás datos recogidos en el escrito de consulta.

Los órganos de la Administración tributaria encargados de la aplicación de los tributos deberán aplicar los criterios contenidos en las consultas tributarias escritas a cualquier obligado, siempre que exista identidad entre los hechos y circunstancias de dicho obligado y los que se incluyan en la contestación a la consulta.

2. No tendrán efectos vinculantes para la Administración tributaria las contestaciones a las consultas formuladas en el plazo al que se refiere el apartado 2 del artículo anterior que planteen cuestiones relacionadas con el objeto o tramitación de un procedimiento, recursos o reclamación iniciado con anterioridad.

3. La presentación y contestación de las consultas no interrumpirá los plazos establecidos en las normas tributarias para el cumplimiento de las obligaciones tributarias.

4. La contestación a las consultas tributarias escritas tendrá carácter informativo y el obligado tributario no podrá entablar recurso alguno contra dicha contestación. Podrá hacerlo contra el acto o actos administrativos que se dicten posteriormente en aplicación de los criterios manifestados en la contestación.”

Por su parte, el artículo 5 de la LGT dispone qué se entiende por Administración tributaria a efectos de esta Ley, señalando el apartado 1 lo siguiente:

“1. A los efectos de esta Ley, la Administración Tributaria estará integrada por los órganos y entidades de derecho público que desarrollen las funciones reguladas en sus títulos III, IV, V, VI y VII.”

Y disponiendo a continuación el primer párrafo del apartado 3:

“3. Las Comunidades Autónomas y las entidades locales ejercerán las competencias relativas a la aplicación de los tributos y el ejercicio de la potestad sancionadora derivada de dicha aplicación, así como la función revisora en vía administrativa de los actos dictados en el ejercicio de aquellas, con el alcance y en los términos previstos en la normativa que resulte aplicable y su sistema de fuentes.”

De lo que se concluye que la contestación a las consultas tributarias escritas tendrá efectos vinculantes, en los términos señalados anteriormente, para los órganos y entidades de la Administración tributaria de las Entidades Locales encargados de la aplicación de los tributos.

Por tanto, los efectos vinculantes de la contestación a las consultas tributarias se circunscriben a la persona del consultante. Respecto al resto de obligados tributarios, distintos del consultante, los órganos de la Administración tributaria encargados de la aplicación de los tributos deberán aplicar los criterios expresados en dicha contestación siempre que exista identidad entre los hechos y circunstancias.

Lo que comunico a Vd. con efectos vinculantes, conforme a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda y Función Pública.