

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ087793

TRIBUNAL SUPREMO

Sentencia 1241/2022, de 4 de octubre de 2022

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 3075/2020

SUMARIO:

IBI. Beneficios fiscales. Exenciones. Fundaciones y asociaciones benéficas. *Ejercicio en el que debe apreciarse tal exención: en el de constitución de la fundación o bien en el siguiente, toda vez que a fecha de devengo del IBI no se encontraba aún constituida tal fundación.* La cuestión suscitada exige interpretar las condiciones para la efectividad del régimen fiscal especial de las entidades sin fines lucrativos. El Tribunal concluye primero, que está prevista es una comunicación al ayuntamiento, que no una solicitud, para disfrutar de la exención del IBI; en segundo lugar, el ejercicio de la opción por la aplicación del régimen fiscal especial de las entidades sin fines lucrativos tiene carácter constitutivo, mientras que la comunicación al ayuntamiento tiene carácter declarativo de una realidad preexistente; en tercer lugar, el ayuntamiento no tiene competencia ni para la concesión, ni para la denegación de la exención; en cuarto lugar, la normativa no concreta el modelo de comunicación ni tampoco el plazo para trasladarla al Ayuntamiento; y, en cuanto lugar los efectos temporales de la exención se aplican por periodos impositivos completos en los términos del art. 1.2 del Reglamento, y respecto a los impuestos que no tuvieren periodo impositivo, a los hechos imponible producidos durante el periodo a que se refiere el régimen temporal que, respecto al inicial, comprende todo el periodo impositivo en que se produjo la comunicación censal. La Sala fija como doctrina jurisprudencial que, en el caso de un impuesto como el IBI, que tiene un periodo impositivo que coincide con el año natural, y se devenga el primer día de periodo impositivo, la declaración censal y acogimiento al régimen fiscal especial surte efecto respecto a todo el periodo impositivo en que se produce la comunicación del régimen fiscal especial al ayuntamiento correspondiente y ello aunque la inscripción en el registro especial de entidades sin fines lucrativos como la comunicación al ayuntamiento fueran posteriores al devengo del IBI. [Vid., ATS de 4 de febrero de 2021, recurso n.º 3075/2020 (NFJ080871) y STSJ de Madrid, de 17 de enero de 2020, recurso n.º 228/2018 (NFJ080873) que se casa y anula].

PRECEPTOS:

RDLeg. 2/2004 (TRLHL), art. 75.

Ley 49/2002 (Régimen fiscal entidades sin fines lucrativos y de incentivos fiscales al mecenazgo), arts. 14 y 15.

Ley 50/2002 (Fundaciones), art. 4.

RD 1270/2003 (Aplicación incentivos de mecenazgo), art. 1.

PONENTE:

Don Rafael Toledano Cantero.

Magistrados:

Don JOSE ANTONIO MONTERO FERNANDEZ

Don FRANCISCO JOSE NAVARRO SANCHIS

Don RAFAEL TOLEDANO CANTERO

Don DIMITRY TEODORO BERBEROFF AYUDA

Doña MARIA DE LA ESPERANZA CORDOBA CASTROVERDE

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 1.241/2022

Fecha de sentencia: 04/10/2022

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 3075/2020

Fallo/Acuerto:

Fecha de Votación y Fallo: 27/09/2022

Ponente: Excmo. Sr. D. Rafael Toledano Cantero

Procedencia: T.S.J.MADRID CON/AD SEC.9

Letrado de la Administración de Justicia: Ilmo. Sr. D. José Golderos Cebrián

Transcrito por:

Nota:

R. CASACION núm.: 3075/2020

Ponente: Excmo. Sr. D. Rafael Toledano Cantero

Letrado de la Administración de Justicia: Ilmo. Sr. D. José Golderos Cebrián

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 1241/2022

Excma. Sra. y Excmos. Sres.

D. José Antonio Montero Fernández, presidente

D. Francisco José Navarro Sanchís
D. Rafael Toledano Cantero
D. Dmitry Berberoff Ayuda
D.^a Esperanza Córdoba Castroverde

En Madrid, a 4 de octubre de 2022.

Esta Sala ha visto el recurso de casación núm. 3075/2020, promovido por la Fundación Obra Social y Monte de Piedad de Madrid, representada por el procurador de los Tribunales don Ramón Rodríguez Nogueira, bajo la dirección letrada de don José Suárez Agapito, contra la sentencia núm. 26/2020, de 17 de enero, dictada en el recurso de apelación 228/2018 por la Sección Novena de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid.

Comparece como parte recurrida el Ayuntamiento de Madrid, representado y asistido por letrada de sus Servicios Jurídicos.

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. Rafael Toledano Cantero.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

El presente recurso de casación se interpuso por la Fundación Obra Social y Monte de Piedad de Madrid contra la sentencia núm. 26/2020, de 17 de enero, de la Sección Novena de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia ["TSJ"] de Madrid, que estimó el recurso de apelación 228/2018, promovido por los Servicios Jurídicos del Ayuntamiento de Madrid frente a la sentencia del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo núm. 21 de Madrid, dictada el 8 de enero de 2018, estimatoria del recurso núm. 430/2016 instado por la Fundación Obra Social y Monte de Piedad de Madrid contra varias liquidaciones de IBI, acordando su anulación, por entender aplicable exención del art 15.1 Ley 49/2002 a la Fundación recurrente.

Segundo.

La Sala de apelación estimó el con sustento en los siguientes razonamientos:

"SEGUNDO. [...]"

En el caso de autos, devengado el impuesto el 1 de Enero de 2013, no se inscribió la fundación, ni por tanto tenía personalidad jurídica, ni existía como tal, hasta que se inscribió el día 3 de Enero, no haciendo así posible el reconocimiento de exención de impuesto a condición de fundación que en ningún caso tenía en el momento de devengo.

La inscripción en el Registro de Fundaciones tiene carácter constitutivo, no gozando la entidad de personalidad jurídica hasta dicho momento de inscripción conforme al art 4 LR.

50/02, no pudiendo siquiera de hecho hasta dicho momento utilizar la denominación de "fundación", ni tampoco iniciar propiamente su actividad(limitada durante el proceso de formación a actos indispensables de conservación o de carácter inaplazable).Planteamiento para el que el proceso de transformación de las Cajas de Ahorro no son una excepción conforme al art 6.3 RDL 11/10 (Las fundaciones de carácter especial a las que se refiere el presente real decreto-ley gozarán de personalidad jurídica desde la inscripción de la escritura pública de su constitución en el correspondiente registro).

El art 3 de la Ordenanza, conforme al cual "la exención se disfrutará a partir del periodo impositivo que coincida con el año natural en que se dirija la mencionada comunicación a este Ayuntamiento (la comunicación de opción del régimen especial) no entendemos que pueda dar cobertura a la exención pretendida en el caso de autos. En efecto, una cosa es que una fundación existente, que goce de personalidad jurídica, y cumpla todos los requisitos necesarios durante todo el periodo impositivo, en un determinado ejercicio, opte por el régimen especial, y la comunicación extienda sus efectos a todo el periodo impositivo, porque insistimos, cumple con todos los requisitos necesarios durante todo el periodo, y otra distinta, que dicha comunicación, y aplicación del régimen especial, pueda retrotraerse a un momento anterior a la propia existencia de la fundación.

Como conclusión, nos parece claro que en relación a fundación cuya escritura de constitución ni siquiera se hubiera otorgado a fecha de devengo, el posterior proceso de otorgamiento de escritura, inscripción y opción, acaso a final del periodo, no puede determinar el disfrute de exención para impuesto en el que al momento de devengo, la Fundación, no solo no existía, sino que ni siquiera había sido ideada. A la misma conclusión llegamos para la aplicación de los beneficios fiscales de la ley 49/02 a las fundaciones en proceso de formación a fecha de devengo, pues como decíamos, a fecha de devengo, la fundación ni existe, ni ha comenzado la actividad que justifica el reconocimiento de exención.

Procede conforme a lo expuesto la estimación del recurso".

El procurador de la Fundación preparó recurso de casación contra la meritada sentencia, identificando como normas legales que se consideran infringidas: el artículo 15.4, en su relación con los artículos 14.1 y 15.1, todos ellos 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; y el artículo 1.2 del Reglamento para la aplicación del régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo, aprobado por Real Decreto 1270/2003, de 10 de octubre.

La Sala a quo tuvo por preparado el recurso de casación por auto de 11 de junio de 2020.

Tercero.

Preparado el recurso en la instancia y emplazadas las partes para comparecer ante esta Sala, por auto de 4 de febrero de 2021, la Sección de Admisión de esta Sala acuerda:

"2º) La cuestión que presentan interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia consiste en:

Teniendo en cuenta que el Impuesto sobre Bienes Inmuebles tiene un periodo impositivo que coincide con el año natural y se devenga el primer día del periodo impositivo, cabe determinar si los efectos de la exención del artículo 15.1 de la Ley 49/2002, se producen, a la luz del artículo 1.2 del Reglamento ESFL (i) en el ejercicio en que se opta por el régimen previsto en dicha norma aun cuando el devengo del impuesto haya acaecido con anterioridad; (ii) sólo desde el ejercicio impositivo siguiente; o, en fin, (iii) resultaría posible arbitrar otra exégesis distinta a las anteriores.

3º) Identificar como normas jurídicas que, en principio, habrán de ser objeto de interpretación: (i) el artículo 75 del Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales; (ii) los artículos 14 y 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; y (iii) los artículos 1 y 2 del Reglamento para la aplicación del régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo.

Ello sin perjuicio de que la sentencia que resuelva la presente casación haya de extenderse a otras normas si así lo exigiere el debate finalmente trabado en el recurso, ex artículo 90.4 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa".

Cuarto.

Notificada la anterior resolución a las partes personadas y dentro del plazo fijado en el art. 92.1 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa ["LJCA"], la representación de la Fundación Obra Social y Monte de Piedad de Madrid, mediante escrito registrado el 25 de marzo de 2021, interpuso el recurso de casación en el que aduce que "[...] el TSJ atribuía a estas exenciones [del IBI] un carácter rogado, de suerte que correspondiera al ayuntamiento determinar en cada caso la procedencia o no de su aplicación y, en su caso, su extensión o su alcance", pero "[...] esa interpretación fue recientemente enmendada por la Sentencia del Tribunal Supremo de 22 de junio de 2020 (ES:TS:2020:1880)", de manera que desde esta sentencia -afirma- "[...] no corresponde al Ayto. comprobar el cumplimiento de los requisitos del régimen especial -cuestión que compete a la AEAT-, ni tampoco conceder o denegar la exención, sino que solamente puede verificar que ha ejercitado la opción y realizado la oportuna comunicación" (págs. 6 y 10 del escrito de interposición).

Y contestando a la cuestión casacional planteada concluye "[...] que las entidades sin ánimo de lucro pueden acogerse al régimen especial durante toda la vida de las mismas, sin que deban tributar el primer año por el hecho de que el IBI se devengue el 1 de enero y estas puedan estar todavía en formación o completando los trámites para acogerse al régimen especial", e incluso entiende que "[...] en su caso, es ajustado a Derecho dar eficacia retroactiva a la aplicación de este régimen en el propio periodo impositivo en que se efectúa la opción y la comunicación, incluso si se ha liquidado el impuesto por no haberse completado todas las formalidades en la fecha del devengo, de suerte que en caso de no haberse liquidado aún el tributo no deberá liquidarse y, si ya se hubiera liquidado, procederá la devolución de las cantidades por haber devenido indebidamente con arreglo al artículo 2.5 RESFL" (págs. 15 y 21).

Finalmente solicita de esta Sala que:

"i. Declare haber lugar al recurso interpuesto contra la Sentencia Recurrída; la case y la revoque, confirmando la Sentencia dictada en primera instancia por el JCA n.º 21 de Madrid, estimatoria del recurso contencioso-administrativo;

ii. Condene en costas a la demandada".

Quinto.

Conferido traslado de la interposición del recurso a la parte recurrida, la letrada del Ayuntamiento de Madrid presenta, el día 24 de mayo de 2021, escrito de oposición en el que apunta que "[...] la norma exige la inscripción en el Registro para otorgar eficacia constitutiva a la Fundación, algo que la propia recurrente conocía y no fue tras realizar ese trámite necesario que cursó la comunicación del cambio de régimen fiscal a la AEAT y al Ayuntamiento [...]", y en su argumentación "[...] la contraparte obvia que esa misma normativa y ese Tribunal Supremo en la Sentencia precitada, consideran la comunicación como requisito "sine qua non" para que se aplique la exención a los periodos impositivos siguientes y no a los anteriores o al que esté en curso, "in claris non fit interpretatio", por lo que "[...] de admitirse el criterio sostenido de adverso se estaría vulnerando el artículo 14 de la Ley General Tributaria [...]" (pág. 4 del escrito de oposición), y suplica a la Sala "[...] dicte Sentencia por la que se declare no haber lugar al recurso de casación interpuesto y se confirme en su integridad el fallo recurrido, así como las liquidaciones giradas por el IBI, ejercicio 2013".

Sexto.

Evacuados los trámites y de conformidad con lo previsto en el art. 92.6 de la LJCA, al considerar innecesaria la celebración de vista pública, se declararon concluidas las actuaciones, señalándose para votación y fallo del recurso el día 27 de septiembre de 2022, fecha en que tuvo lugar dicho acto.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero. *Objeto del recurso.*

Se impugna en el presente recurso de casación la sentencia núm. 26/2020, de 17 de enero, de la Sección Novena de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia ["TSJ"] de Madrid, que estimó el recurso de apelación 228/2018, promovido por los Servicios Jurídicos del Ayuntamiento de Madrid frente a la sentencia del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo núm. 21 de Madrid, dictada el 8 de enero de 2018 en el procedimiento ordinario 430/2016 que, a su vez, había estimado el recurso formulado contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Municipal ["TEAM"] de Madrid de 12 de septiembre de 2016, desestimatoria de la reclamación formulada frente a la resolución de 12 de junio de 2014 del Director de la Agencia Tributaria de Madrid por la que fueron desestimados los recursos de reposición interpuestos por el concepto Impuesto sobre Bienes Inmuebles ["IBI"], ejercicio 2013, con relación a 109 inmuebles.

Segundo. *Antecedentes fácticos y argumentación de la sentencia recurrida.*

Los antecedentes fácticos de la sentencia recurrida y su argumentación son como sigue:

1º. Constitución de la fundación por mandato legal y comunicaciones a las administraciones competentes.

La Fundación Obra Social y Monte de Piedad de Madrid se constituyó en virtud del Real Decreto-ley 11/2010, de 9 de julio, de órganos de gobierno y otros aspectos del régimen jurídico de las Cajas de Ahorros, conforme a escritura pública de 31 de diciembre de 2012 por la que Caja Madrid se transformó en fundación de carácter especial. Dicha entidad fue inscrita en el Registro de Fundaciones de la Comunidad de Madrid el 3 de enero de 2013 y comunicó: (i) el 23 de enero de 2013 a la Agencia Estatal de la Administración Tributaria la opción por el régimen especial previsto en la Ley 49/2002 y (ii) el 21 de marzo de 2013 al Ayuntamiento de Madrid el acogimiento al citado régimen fiscal.

2º. Liquidaciones giradas por el Ayuntamiento de Madrid a la Fundación.

La Agencia Tributaria de Madrid giró las liquidaciones del IBI del ejercicio 2013 en relación con los inmuebles de la hoy reclamante, sitos en el Municipio de Madrid.

3º. Interposición de recursos administrativos.

Al no haberse reconocido la exención en el IBI en el ejercicio 2013 para los inmuebles de la Fundación Obra Social y Monte de Piedad de Madrid, ésta interpuso sendos recursos de reposición contra las referidas liquidaciones, que fueron desestimados y objeto de una reclamación económico-administrativa ante el TEAM de Madrid, desestimada por resolución de dicho órgano de 12 de septiembre de 2016, sobre la base de expresar que para que las fundaciones sean consideradas entidades sin fines lucrativos la ley exige que estén inscritas en el registro correspondiente (Registro de Fundaciones), momento a partir del cual tendrán personalidad jurídica.

4º. Interposición del recurso contencioso-administrativo y resolución del mismo por el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo núm. 21 de Madrid.

Contra la resolución del TEAM de Madrid, desestimatoria de la reclamación económico-administrativa, la Fundación Obra Social y Monte de Piedad de Madrid interpuso recurso contencioso-administrativo que se tramitó con el núm. 430/2016 ante el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo núm. 21 de Madrid y se resolvió mediante sentencia de 8 de enero de 2018. En el fundamento jurídico segundo de dicha resolución judicial se hace referencia a una sentencia previa del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo núm. 23 de Madrid, que resolvió un recurso similar, y particularmente se indicó:

"[...] el requisito de la inscripción registral es esencial para la obtención de la exención y esta inscripción no se produce hasta el 3 de enero de 2013.

El problema no obstante es a quién corresponde analizar estos requisitos y ahí resulta determinante lo que estable[ce] la AEAT.

[...] La consulta vinculante de la Dirección General de Tributos ('DGT') número 0659-08, de 3 de abril, [indica] que, si bien se refiere a un supuesto relativo a la exención del IBI, manifiesta con absoluta claridad, respecto del régimen de comunicación al Ayuntamiento, lo siguiente:

1. La exención del IBI establecida en el artículo 15.1 de la Ley 49/2002 se aplica a los bienes inmuebles de los que sean titulares las entidades sin fines lucrativos que cumplan los requisitos para la aplicación del régimen fiscal especial, opten por acogerse al régimen especial, excepto aquellos que estén afectos al desarrollo de explotaciones económicas no exentas del Impuesto sobre Sociedades.

2. La aplicación de la exención estará condicionada a que la entidad sin fines lucrativos comunique al ayuntamiento correspondiente el ejercicio de- la opción por el régimen fiscal especial regulado en el Título II de la Ley 49/2002.

3. El Ayuntamiento sólo es competente para comprobar que la entidad sin fines lucrativos haya presentado ante la Agencia Estatal de Administración Tributaria la declaración censal de opción por aplicación del régimen fiscal especial regulado en el Título II de la Ley 49/2002 y que haya cumplido con el requisito formal de comunicación al Ayuntamiento.

4. La comprobación del cumplimiento de los requisitos y condiciones para la aplicación del régimen fiscal especial regulado en el Título II de la Ley 49/2002 corresponde a los órganos Competentes de la Agencia Estatal de Administración Tributaria (...)

7. Si el Ayuntamiento, en un caso concreto, tiene conocimiento de que una entidad sin fines lucrativos incumple alguno de los requisitos o condiciones exigidos para la aplicación del régimen fiscal regulado en la Ley 49/2002, deberá ponerlo en conocimiento de la AEAT, de acuerdo con el deber de colaboración entre las Administraciones tributarias del Estado, de las Comunidades Autónomas y de la[s] Entidades Locales establecido en el artículo 8 del TRLRHL' [...]

En consideración a lo anterior y una vez demostrado ante la Administración municipal que se ha optado por el régimen específico de las entidades sin ánimo de lucro, la Administración municipal carece de facultades de determinación de la realidad jurídica que justifica esta posición que es, precisamente, lo que se ha realizado en este ámbito y, por tanto, esto nos lleva a la estimación del recurso y al reconocimiento del derecho a la exención solicitada para el año 2013..."

5º. Interposición del recurso de apelación y resolución judicial impugnada

El Ayuntamiento de Madrid interpuso recurso de apelación contra la citada sentencia del Juzgado de lo Contencioso-administrativo número 21 de Madrid, que se tramitó con el número 228/2018 ante la Sección Novena de la Sala de lo Contencioso -administrativo del TSJ de Madrid.

La ratio decidendi de la sentencia de dicho órgano judicial, dictada el 17 de enero de 2020 , se contiene en su fundamento jurídico segundo, con el siguiente tenor literal:

"En el caso de autos, devengado el impuesto el 1 de Enero de 2013, no se inscribió la fundación, ni por tanto tenía personalidad jurídica, ni existía como tal, hasta que se inscribió el día 3 de Enero, no haciendo así posible el reconocimiento de exención de impuesto a condición de fundación que en ningún caso tenía en el momento de devengo.

La inscripción en el Registro de Fundaciones tiene carácter constitutivo, no gozando la entidad de personalidad jurídica hasta dicho momento de inscripción conforme al art 4 L 50/02, no pudiendo siquiera de hecho hasta dicho momento utilizar la denominación de "fundación", ni tampoco iniciar propiamente su actividad(limitada durante el proceso de formación a actos indispensables de conservación o de carácter inaplazable). Planteamiento para el que el proceso de transformación de las Cajas de Ahorro no son una excepción conforme al art 6.3 RDL 11/10 (Las fundaciones de carácter especial a las que se refiere el presente real decreto-ley gozarán de personalidad jurídica desde la inscripción de la escritura pública de su constitución en el correspondiente registro).

El art 3 de la Ordenanza, conforme al cual "la exención se disfrutará a partir del periodo impositivo que coincida con el año natural en que se dirija la mencionada comunicación a este Ayuntamiento (la comunicación de opción del régimen especial) no entendemos que pueda dar cobertura a la exención pretendida en el caso de autos. En efecto, una cosa es que una fundación existente, que goce de personalidad jurídica, y cumpla todos los requisitos necesarios durante todo el periodo impositivo, en un determinado ejercicio, opte por el régimen especial, y la comunicación extienda sus efectos a todo el periodo impositivo, porque insistimos, cumple con todos los requisitos necesarios durante todo el periodo, y otra distinta, que dicha comunicación, y aplicación del régimen especial, pueda retrotraerse a un momento anterior a la propia existencia de la fundación.

Como conclusión, nos parece claro que en relación a fundación cuya escritura de constitución ni siquiera se hubiera otorgado a fecha de devengo, el posterior proceso de otorgamiento de escritura, inscripción y opción, acaso a final del periodo, no puede determinar el disfrute de exención para impuesto en el que al momento de devengo, la Fundación, no solo no existía, sino que ni siquiera había sido ideada. A la misma conclusión llegamos para la aplicación de los beneficios fiscales de la ley 49/02 a las fundaciones en proceso de formación a fecha de devengo, pues como decíamos, a fecha de devengo, la fundación ni existe, ni ha comenzado la actividad que justifica el reconocimiento de exención.

Procede conforme a lo expuesto la estimación del recurso".

La citada sentencia constituye el objeto del presente recurso de casación.

Tercero. *La cuestión de interés casacional.*

Por auto de 4 de febrero de 2021, la Sección de Admisión de esta Sala acuerda admitir el presente recurso de casación para el esclarecimiento de la siguiente cuestión de interés casacional:

"2º) Teniendo en cuenta que el Impuesto sobre Bienes Inmuebles tiene un periodo impositivo que coincide con el año natural y se devenga el primer día del periodo impositivo, cabe determinar si los efectos de la exención del artículo 15.1 de la Ley 49/2002, se producen, a la luz del artículo 1.2 del Reglamento ESFL (i) en el ejercicio en que se opta por el régimen previsto en dicha norma aun cuando el devengo del impuesto haya acaecido con anterioridad; (ii) sólo desde el ejercicio impositivo siguiente; o, en fin, (iii) resultaría posible arbitrar otra exégesis distinta a las anteriores.

3º) Identificar como normas jurídicas que, en principio, habrán de ser objeto de interpretación: (i) el artículo 75 del Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales; (ii) los artículos 14 y 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; y (iii) los artículos 1 y 2 del Reglamento para la aplicación del régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo.

[...]"

Cuarto. *Argumentación de las partes.*

La representación de la Fundación Obra Social y Monte de Piedad de Madrid, mediante escrito registrado el 25 de marzo de 2021, interpuso el recurso de casación en el que aduce que "[...] el TSJ atribuía a estas exenciones [del IBI] un carácter rogado, de suerte que correspondiera al ayuntamiento determinar en cada caso la procedencia o no de su aplicación y, en su caso, su extensión o su alcance", pero "[...] esa interpretación fue recientemente enmendada por la Sentencia del Tribunal Supremo de 22 de junio de 2020 (ES:TS:2020:1880)", de manera que desde esta sentencia -afirma- "[...] no corresponde al Ayto. comprobar el cumplimiento de los requisitos del régimen especial -cuestión que compete a la AEAT-, ni tampoco conceder o denegar la exención, sino que solamente puede verificar que ha ejercitado la opción y realizado la oportuna comunicación" (págs. 6 y 10 del escrito de interposición).

Y contestando a la cuestión casacional planteada concluye "[...] que las entidades sin ánimo de lucro pueden acogerse al régimen especial durante toda la vida de las mismas, sin que deban tributar el primer año por el hecho de que el IBI se devengue el 1 de enero y estas puedan estar todavía en formación o completando los trámites para acogerse al régimen especial", e incluso entiende que "[...] en su caso, es ajustado a Derecho dar eficacia retroactiva a la aplicación de este régimen en el propio periodo impositivo en que se efectúa la opción y la comunicación, incluso si se ha liquidado el impuesto por no haberse completado todas las formalidades en la fecha del devengo, de suerte que en caso de no haberse liquidado aún el tributo no deberá liquidarse y, si ya se hubiera liquidado, procederá la devolución de las cantidades por haber devenido indebidas con arreglo al artículo 2.5 RESFL" (págs. 15 y 21).

Por lo que hace a la oposición, la letrada del Ayuntamiento de Madrid presenta, el día 24 de mayo de 2021, escrito de oposición en el que apunta que "[...] la norma exige la inscripción en el Registro para otorgar eficacia constitutiva a la Fundación, algo que la propia recurrente conocía y no fue tras realizar ese trámite necesario que cursó la comunicación del cambio de régimen fiscal a la AEAT y al Ayuntamiento [...]", y en su argumentación "[...] la contraparte obvia que esa misma normativa y ese Tribunal Supremo en la Sentencia precitada, consideran la comunicación como requisito "sine qua non" para que se aplique la exención a los periodos impositivos siguientes y no a los anteriores o al que esté en curso, "in claris non fit interpretatio", por lo que "[...] de admitirse el criterio sostenido de adverso se estaría vulnerando el artículo 14 de la Ley General Tributaria [...]" (pág. 4 del escrito de oposición), y suplica a la Sala "[...] dicte Sentencia por la que se declare no haber lugar al recurso de casación interpuesto y se confirme en su integridad el fallo recurrido, así como las liquidaciones giradas por el IBI, ejercicio 2013".

Quinto. Juicio de la Sala.

La cuestión suscitada exige interpretar las condiciones para la efectividad del régimen fiscal especial de las entidades sin fines lucrativos. Este aspecto se regula por los arts. 14 y 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, titulado "aplicación del régimen fiscal especial". El art. 14 establece en su apartado 1:

"Las entidades sin fines lucrativos podrán acogerse al régimen fiscal especial establecido en este Título en el plazo y en la forma que reglamentariamente se establezca.

La entidad quedará vinculada a este régimen de forma indefinida durante los períodos impositivos siguientes, en tanto se cumplan los requisitos del artículo 3 de esta Ley y mientras no se renuncie a su aplicación en la forma que reglamentariamente se establezca".

Por su parte, su artículo 15, titulado "tributos locales", dispone, en sus apartados 1 y 4, respectivamente:

"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.[...]

4. 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".

El Reglamento para la aplicación del régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo, aprobado por el Real Decreto 1270/2003, de 10 de octubre, dedica su artículo 1, que lleva por título "Opción por la aplicación del régimen fiscal especial de las entidades sin fines lucrativos", del que nos importa retener lo dispuesto en su apartado 1, a cuyo tenor:

"Para la aplicación del régimen fiscal especial previsto en el título II 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, la entidad deberá comunicar a la Administración tributaria su opción por dicho régimen a través de la correspondiente declaración censal".

En relación con la aplicación temporal del régimen fiscal especial, nos interesan los apartados 2 y 3 del mismo art. 1 que disponen:

"2. El régimen fiscal especial se aplicará al período impositivo que finalice con posterioridad a la fecha de presentación de la declaración censal en que se contenga la opción y a los sucesivos, en tanto que la entidad no renuncie al régimen.

La renuncia producirá efectos a partir del período impositivo que se inicie con posterioridad a su presentación, que deberá efectuarse con al menos un mes de antelación al inicio de aquél mediante la correspondiente declaración censal.

3. En relación con los impuestos que no tienen período impositivo, el régimen fiscal especial se aplicará a los hechos imponible producidos durante los períodos impositivos a que se refiere el primer párrafo del apartado anterior y la renuncia surtirá efectos respecto a los hechos imponible producidos a partir del inicio del período impositivo a que se refiere el segundo párrafo del citado apartado".

En particular, respecto a los tributos locales, el art. 2 del Reglamento, en sus apartados 1, 2, y 5 establece:

"1. A efectos de lo dispuesto en el apartado 4 del artículo 15 de la Ley 49/2002, las entidades sin fines lucrativos deberán comunicar el ejercicio de la opción regulada en el artículo 1 de este reglamento.

2. En relación con la exención en el Impuesto sobre Bienes Inmuebles y en el Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, la comunicación a que se refiere el apartado 1 deberá dirigirse al ayuntamiento competente por razón de la localización del bien inmueble de que se trate.

[...]

5. Los sujetos pasivos que, teniendo derecho a la aplicación del régimen fiscal especial en relación con los tributos locales, hubieran satisfecho las deudas correspondientes a éstos tendrán derecho a la devolución de las cantidades ingresadas".

Estas disposiciones fueron analizadas en nuestra STS de 22 de junio de 2020 (rec. cas. 4950/2017), en la que declaramos que, interpretando los artículos 14.1, en relación con el 15, apartado 1 y 4 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, se impone de forma reglada a los ayuntamientos la aplicación de la exención del Impuesto sobre Bienes Inmuebles de su competencia, a partir de la estricta comunicación al órgano competente, poniendo en conocimiento del ayuntamiento la opción efectiva por la aplicación del régimen fiscal especial previsto para las entidades sin fines lucrativos.

Siguiendo la línea interpretativa sentada en la STS de 22 de junio de 2020, cit., y profundizando en especial en el problema que se plantea en este litigio, el de los efectos de la opción por el régimen fiscal con posterioridad al momento temporal del devengo del IBI, cabe establecer las siguientes consideraciones:

(i) es preciso haber comunicado a la Administración tributaria su opción por la aplicación del régimen fiscal especial de las entidades sin fines lucrativos a través de la correspondiente declaración censal. Hace hincapié la Exposición de motivos de la Ley 49/2002 (párrafo último del apartado II) en la sustitución del régimen de discrecionalidad administrativa por el de opción por el régimen por la propia entidad y comunicación a la Administración tributaria.

(ii) La opción se aplica por periodos impositivos completos en los términos del art. 1.2 del Reglamento, y respecto a los impuestos que no tuvieren periodo impositivo, a los hechos imponible producidos durante el periodo a que se refiere el régimen temporal, es decir todo el periodo impositivo en que se produjo la comunicación censal y durante todo el periodo en que se produzca la comunicación de la renuncia.

(iii) Las entidades sin fines lucrativos deberán comunicar el ejercicio de la opción, en relación con la exención en el IBI, al ayuntamiento competente por razón de la localización del inmueble de que se trata.

(iv) Los sujetos pasivos que, teniendo derecho a la aplicación del régimen fiscal especial en relación con los tributos locales, hubieran satisfecho las deudas correspondientes a éstos tendrán derecho a la devolución de las cantidades ingresadas.

(v) A diferencia del carácter rogado que el Reglamento del IAE, aprobado por Real Decreto 243/1995, de 17 de febrero, por el que se dictan normas para la gestión del IAE (artículo 9.1 de dicho Real Decreto), no existe tal previsión en relación al IBI, ni existe una disposición similar en ninguna otra Ley o Reglamento. Por tanto, en relación con el IBI y, particularmente, en relación con el caso que nos ocupa, el requisito que ha de cumplirse respecto al Ayuntamiento es, simplemente, el de la comunicación de la opción por el régimen especial previsto en el título II, art. 14.1 de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre. No nos encontramos ante una exención rogada, sino ante una exención ex lege.

Por tanto, hemos de concluir: primero, que está prevista es una comunicación al ayuntamiento, que no una solicitud, para disfrutar de la exención del IBI; en segundo lugar, el ejercicio de la opción por la aplicación del régimen fiscal especial de las entidades sin fines lucrativos tiene carácter constitutivo, mientras que la comunicación al ayuntamiento tiene carácter declarativo de una realidad preexistente; en tercer lugar, el ayuntamiento no tiene competencia ni para la concesión, ni para la denegación de la exención; en cuarto lugar, la normativa no concreta el modelo de comunicación ni tampoco el plazo para trasladarla al Ayuntamiento; y, en cuanto lugar los efectos temporales de la exención se aplican por periodos impositivos completos en los términos del art. 1.2 del Reglamento, y respecto a los impuestos que no tuvieren periodo impositivo, a los hechos imponible producidos durante el periodo a que se refiere el régimen temporal que, respecto al inicial, comprende todo el periodo impositivo en que se produjo la comunicación censal.

Sexto. *Fijación de la doctrina jurisprudencial.*

En atención a lo razonado, la doctrina jurisprudencial que fijamos es que, en el caso de un impuesto como el Impuesto sobre Bienes Inmuebles, que tiene un periodo impositivo que coincide con el año natural, y se devenga el primer día de periodo impositivo (art. 75 TRLHL), la declaración censal y acogimiento al régimen fiscal especial surte efecto respecto a todo el periodo impositivo en que se produce la comunicación del régimen fiscal especial al ayuntamiento correspondiente (art. 1.2 del Reglamento), y ello aunque la inscripción en el registro especial de entidades sin fines lucrativos como la comunicación al ayuntamiento fueran posteriores al devengo del Impuesto sobre Bienes Inmuebles.

Séptimo. *Resolución de las pretensiones de las partes.*

De conformidad con la doctrina jurisprudencial que se ha fijado, ha lugar a la estimación del recurso de casación, con anulación de la sentencia núm. 26/2020, de 17 de enero, de la Sección Novena de la Sala de lo Contencioso- Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, que estimó el recurso de apelación 228/2018, promovido por los Servicios Jurídicos del Ayuntamiento de Madrid frente a la sentencia del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo núm. 21 de Madrid, dictada el 8 de enero de 2018, por cuanto la tesis que sostiene esta sentencia recurrida es contraria a la doctrina jurisprudencial que hemos fijado, que determina la disconformidad a Derecho de la resoluciones administrativas impugnadas por cuanto no reconocen y aplican los efectos de la exención del IBI que debía surtir efectos en el referido periodo impositivo de 2013.

Y situados en la posición del órgano de apelación hemos de desestimar el recurso de apelación y confirmar la sentencia apelada, en cuanto el fallo de la misma es estimatorio del recurso contencioso-administrativo y de las pretensiones deducidas por la parte recurrente, y, aunque la argumentación de la sentencia recurrida no es por completo coincidente con lo que declaramos en esta sentencia, sin embargo, la decisión estimatoria del recurso contencioso-administrativo por aplicación de la exención tributaria debe ser mantenida, con desestimación del recurso de apelación, en aplicación de la doctrina sobre el principio de efecto útil de los recursos, que, en síntesis, impide que prosperen éstos cuando, pese al posible desacierto o insuficiencia de argumentos y razonamientos de la sentencia recurrida, bien en todo o en parte, ello no deba traducirse en el éxito de la pretensión estimatoria del recurso, por ser ajustada a Derecho la decisión final [SSTS de 1 de diciembre de 2020 (rec. cas. 3857/2019); de 21 de febrero de 2019 (rec. cas. 577/2016); y de 16 de enero de 2005 (rec. cas. 1721/2000)].

Octavo. Las costas.

Respecto a las costas del recurso de casación, no apreciamos temeridad ni mala fe en ninguna de las partes, por lo que cada parte habrá de soportar las causadas a su instancia, y las comunes por mitad, de conformidad con lo dispuesto en el art. 93.4 LJCA. Y en cuanto a las costas del recurso de apelación y las de la instancia, cada parte abonará las suyas y las comunes por mitad, habida cuenta de las serias dudas de derecho que la cuestión litigiosa suscita (art. 139. 2 respecto a la apelación y 139.1 LJCA respecto a la primera instancia).

FALLO

Por todo lo expuesto, en nombre del Rey y por la autoridad que le confiere la Constitución, esta Sala ha decidido de acuerdo con la interpretación de las normas establecidas en el fundamento quinto:

1. Haber lugar al recurso de casación núm. 3075/2020, interpuesto por la representación procesal de la Fundación Obra Social y Monte de Piedad de Madrid contra la sentencia núm. 26/2020, de 17 de enero, de la Sección Novena de la Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid. Casar y anular la sentencia recurrida.

2. Desestimar el recurso de apelación núm. 228/2018 registrado ante la Sala de instancia, promovido por los Servicios Jurídicos del Ayuntamiento de Madrid frente a la sentencia del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo núm. 21 de Madrid, dictada el 8 de enero de 2018, que estimó el recurso núm. 430/2016 instado por la Fundación Obra Social y Monte de Piedad de Madrid contra varias liquidaciones de IBI.

3. Hacer el pronunciamiento sobre costas, en los términos previstos en el último fundamento.

Notifíquese esta resolución a las partes e insértese en la colección legislativa.

Así se acuerda y firma.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ). La Editorial CEF, respetando lo anterior, introduce sus propios marcadores, traza vínculos a otros documentos y hace agregaciones análogas percibiéndose con claridad que estos elementos no forman parte de la información original remitida por el CENDOJ.