



universidad
de león



**FACULTAD DE DERECHO
UNIVERSIDAD DE LEÓN
CURSO 2021/2022**

EXENCIONES DEL IMPUESTO SOBRE BIENES INMUEBLES

REAL ESTATE TAX EXEMPTIONS

GRADO EN DERECHO

AUTORA: DÑA. ELISA MARCOS FERNÁNDEZ

TUTORA: DÑA. MARÍA TERESA MATA SIERRA

ÍNDICE

ÍNDICE DE ABREVIATURAS	3
RESUMEN	4
ABSTRACT	5
OBJETO	6
METODOLOGÍA.....	8
CAPÍTULO PRIMERO: EL PODER TRIBUTARIO LOCAL.....	10
I.- BREVES CONSIDERACIONES SOBRE EL PODER TRIBUTARIO LOCAL. 10	
II.- DOCTRINA DEL TRIBUNAL CONSTITUCIONAL.....	11
III.- RESERVA DE LEY Y BENEFICIOS FISCALES	15
IV.- LAS EXENCIONES EN LOS IMPUESTOS LOCALES. CLASIFICACIONES	20
1.- Según su carácter	21
2.- Según la estructura del hecho imponible	22
3.- Según la cuantía de la exención	22
4.- Según su permanencia.....	23
5.- Según su forma de concesión.....	23
CAPÍTULO SEGUNDO: EL IMPUESTO SOBRE BIENES INMUEBLES	25
I.- INTRODUCCIÓN	25
II.- EL IMPUESTO SOBRE BIENES INMUEBLES.....	25
1.- Régimen jurídico.....	25
2.- Naturaleza jurídica.....	27
3.- Hecho imponible y no sujeción.....	27
4.- Sujetos pasivos.....	29
5.- Base imponible y base liquidable	30
6.- Cuota.....	31
III.- LAS EXENCIONES EN EL IMPUESTO SOBRE BIENES INMUEBLES	32
1.- Exenciones de oficio	32
2.- Exenciones rogadas.....	35
3.- Exenciones potestativas	37
4.- Exenciones recogidas fuera del TRLRHLL.....	38
IV.- ANÁLISIS DE LOS SUPUESTOS MÁS SIGNIFICATIVOS	39
1.- La confusa delimitación de la exención de determinados inmuebles afectos a servicios públicos	39
2.- Exención de las confesiones religiosas	40

3.- Exención de los inmuebles destinados a la enseñanza por centros docentes acogidos al régimen de concierto educativo	45
4.- Bienes declarados expresa e individualizadamente monumento o jardín histórico de interés cultural e inscritos en el registro general como integrantes del patrimonio histórico español.....	46
CONCLUSIONES.....	50
BIBLIOGRAFÍA	52
ANEXO DE JURISPRUDENCIA Y DOCTRINA ADMINISTRATIVA	57

ÍNDICE DE ABREVIATURAS

AAE	Acuerdo entre el Estado español y la Santa Sede sobre asuntos económicos
CE	Constitución Española
CEAL	Carta Europea de Autonomía Local
IBI	Impuesto sobre Bienes Inmuebles
LGT	Ley General Tributaria
LRBRL	Ley Reguladora de las Bases del Régimen Local
Núm.	Número
STC	Sentencia del Tribunal Constitucional
STSJ	Sentencia del Tribunal Superior de Justicia
TC	Tribunal Constitucional
TRLCI	Texto Refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario
TRLRHLL	Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales
TSJ	Tribunal Superior de Justicia

RESUMEN

Las Entidades locales tienen reconocido en la Constitución un poder tributario que se encuentra limitado por el principio constitucional de reserva de ley. Para conocer el contenido y alcance acudimos a la doctrina del Tribunal Constitucional, que precisa que las Entidades locales tienen cierta competencia de complemento y desarrollo a través de sus Ordenanzas fiscales. Una de las manifestaciones de dicho poder es la posibilidad de establecer y regular las exenciones tributarias, que son un tipo de beneficio fiscal que eximen del cumplimiento de la obligación tributaria principal, es decir, el pago de la cuota.

Una vez analizado el ámbito del poder tributario local, nos centramos en el instituto de la exención en los impuestos locales para, por último, proceder a analizar las peculiaridades y aspectos más controvertidos de esta figura en el Impuesto sobre Bienes Inmuebles, considerado uno de los pilares básicos de la financiación tributaria local.

Palabras clave: exención, poder tributario, IBI (Impuesto sobre Bienes Inmuebles), Entidad local.

ABSTRACT

The Constitution recognises the taxation powers of local authorities which are limited by the constitutional principle of the reservation of the law. To find out the content and scope of this power, we turn to the doctrine of the Constitutional Court, which states that local authorities have certain powers to complement and develop it through their tax byelaws. One of the manifestations of this power is the possibility of establishing and regulating tax exemptions, which are a type of tax benefit that exempts from compliance with the main tax obligation, that is to say the payment of the tax liability.

Having analysed the scope of local taxation power, we will now focus on the institution of exemption in local taxes in order to finally proceed to analyse the peculiarities and most controversial aspects of this figure in the Real Estate Tax, considered one of the basic pillars of local tax financing.

Keywords: exemption, local taxing power, Real Estate Tax, Local corporation.

OBJETO

El presente Trabajo de Fin de Grado pretende analizar los aspectos más controvertidos que presenta la categoría jurídica de la exención tributaria en el Impuesto sobre Bienes Inmuebles. A tal fin, se ha realizado un estudio, por un lado, del régimen de la exención en términos generales y, por otro lado, del referido impuesto, para acabar analizando de manera exhaustiva los supuestos que gozan de dicha exención que nos resultan más significativos.

En primer lugar, se pretende examinar el alcance, contenido y límites de la potestad tributaria de las Entidades locales, ya que el establecimiento y la regulación de las exenciones son manifestaciones de dicho poder. Además, estudiamos el principio de reserva de ley al que está sometida la potestad tributaria local en términos generales y, en concreto, los beneficios fiscales, observando cómo se compatibiliza con el principio de autonomía local.

Para conocer el régimen de las exenciones en los impuestos locales, hacemos un análisis a través de las clasificaciones más relevantes que la doctrina ha diferenciado. Observamos que se trata de una norma de carácter excepcional en cuanto que se opone a la regla general de la obligación tributaria del pago, es por ello que responde a concretos fines u objetivos.

Debido a que el Impuesto sobre Bienes Inmuebles es la principal fuente de financiación tributaria de las Corporaciones locales, nos parece importante analizar los supuestos que se encuentran exentos de este, pues los Ayuntamientos están dejando de percibir grandes cantidades de ingresos. Surge así cierta polémica por la exención del pago de este impuesto que disfruta la Iglesia Católica, que es sin duda el supuesto más discutido política y socialmente.

Asimismo, la finalidad de esta investigación es estudiar con precisión las interpretaciones de los supuestos que se encuentran legalmente exentos de la obligación de pagar, delimitando los bienes que específicamente se encuentran afectados por la exención.

En virtud de lo expuesto anteriormente, el objeto principal de este trabajo consiste en analizar el alcance de los supuestos que se encuentran exentos del Impuesto sobre Bienes Inmuebles, centrándonos en los más relevantes, ya sea por su confusa delimitación o por su importante impacto financiero que afecta a los presupuestos de ingresos de los Ayuntamientos.

METODOLOGÍA

El método seguido para alcanzar los objetivos planteados con la realización del presente trabajo ha sido el propio de investigación jurídica-teórica, desarrollada en las siguientes fases.

La primera consistió en la elección del tema del trabajo, en concreto una materia de Derecho financiero y tributario, que considerásemos interesante y actual. Fundamentalmente, centramos la búsqueda en el ámbito del derecho tributario local y que plantea cuestiones y controversias en el plano político y social actual. Finalmente, optamos por la figura de la exención tributaria, cuestión tratada en la parte general del Derecho financiero y tributario.

La segunda fase consistió en la búsqueda de información, llevada a cabo a partir de la lectura detenida de diversos tipos de fuentes, con la finalidad principal de abordar un estudio teórico. A lo largo de la investigación se ha acudido a fuentes legales, a través del análisis de los preceptos que resultan de objeto de nuestro estudio, destacando la normativa relativa a las haciendas locales y al régimen local. También se ha hecho uso de fuentes doctrinales, entre las que destacan por su mayor utilidad en este estudio manuales teóricos especializados en esta materia, monografías o artículos de revistas especializadas en Derecho financiero y tributario.

Para el análisis de dicho estudio destacamos la necesaria inclusión de estudios doctrinales y pronunciamientos judiciales que surgen del régimen jurídico aplicable, entre las que destacan las interpretaciones del Tribunal Constitucional, y que son consultadas a través de las bases de datos electrónicas de las que dispone la Universidad de León.

La tercera fase, sobre la fijación de los objetivos que se pretenden conseguir con la elaboración de este trabajo, partimos de la normativa fiscal general que informa el sistema tributario.

Establecidas las bases del estudio, dividimos la investigación en dos bloques, por un lado, analizamos el poder tributario local, para conocer su ámbito competencial y los límites a los que se encuentra sometido. Por otro lado, analizamos el impuesto que nos resulta de interés para finalizar centrando el estudio en las exenciones de este.

Tras la lectura y análisis de diversos manuales, redactamos un esquema que aborda el tema a tratar empezando por aspectos más genéricos para poder desarrollar el tema y finalizar con el estudio de la figura tributaria que aquí interesa.

Una vez realizada la estructura y recopilada la información procedemos a la redacción del presente trabajo, desarrollada en base a la bibliografía consultada con anterioridad, así como la que se fue recopilando durante la redacción del mismo.

Finalmente, debemos destacar que el presente trabajo ha sido tutorizado por D^a María Teresa Mata Sierra, Catedrática del área de Derecho financiero y tributario de la Universidad de León, a quien quiero agradecer su apoyo, dedicación, esfuerzo y cariño a lo largo de toda la realización de este estudio.

CAPÍTULO PRIMERO: EL PODER TRIBUTARIO LOCAL

I.- BREVES CONSIDERACIONES SOBRE EL PODER TRIBUTARIO LOCAL

A partir de la aprobación de la Constitución Española se inicia un proceso de descentralización o de traspaso progresivo de competencias en materia de gastos e ingresos públicos del Estado a las Comunidades Autónomas y a las Entidades locales¹.

El sistema de financiación local aparece configurado por la Ley 7/1985, de 2 de abril, Reguladora de las Bases del Régimen Local² (en adelante, LRBRL) y la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales³, que pretenden impulsar el grado de autonomía, garantizando un volumen suficiente de recursos financieros creando impuestos locales de exigencia obligatoria, aún vigentes y que son: el Impuesto sobre Bienes Inmuebles, el Impuesto sobre Actividades Económicas, el Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica, el Impuesto sobre Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana y el Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras⁴.

Se introduce una reforma por la Ley 51/2002, de 27 de diciembre, de reforma de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, Reguladora de las Haciendas Locales⁵, que otorga una mayor autonomía en la financiación y en la capacidad de decisión respecto de la aplicación de los tipos impositivos y en las rebajas fiscales⁶.

Actualmente, el sistema de financiación local se encuentra regulado en el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales⁷ (en adelante, TRLRHL).

¹ Vid. RUEDA LÓPEZ, N.: “Evolución del sistema tributario en España”, *extoikos*, núm. 7, 2012

² «BOE» núm. 80, de 03/04/1985.

³ «BOE» núm. 313, de 30 de diciembre de 1988, páginas 36636 a 36664.

⁴ Vid. RUEDA LÓPEZ, N.: “Evolución del sistema tributario en España”, *ob.*, *cit.*, pág. 36.

⁵ «BOE» núm. 311, de 28 de diciembre de 2002, páginas 45726 a 45758.

⁶ Vid. RUEDA LÓPEZ, N.: “Evolución del sistema tributario en España”, *ídem.*, *ob.*, *cit.*, pág. 36.

⁷ «BOE» núm. 59, de 09/03/2004.

Las Entidades locales deben ostentar las competencias necesarias para poder obtener una financiación que permita ejercerlas con eficacia y eficiencia, cubriendo así las necesidades y demandas de los ciudadanos⁸. Participan en los tributos estatales y autonómicos para el desempeño de las funciones que la ley atribuye a las Corporaciones respectivas, pero también se nutren de los ingresos derivados de sus tributos propios⁹, por lo que resulta de interés el alcance de las competencias de que disponen en el ámbito tributario.

II.- DOCTRINA DEL TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

La organización territorial básica del Estado español, en virtud del artículo 137 de la Constitución Española¹⁰ (en adelante, CE), está integrada por Comunidades Autónomas, Provincias y Municipios. De este precepto se desprende que la Autonomía es el principio general de la organización territorial del poder político, caracterizando así la naturaleza y estructura del Estado¹¹.

El poder tributario es atribuido a los distintos entes públicos territoriales en el artículo 133 CE, en concreto, en el apartado 2 de dicha norma dispone que “*las Comunidades Autónomas y las Corporaciones locales podrán establecer y exigir tributos, de acuerdo con la Constitución y las leyes*”¹².

Observamos que el poder tributario de las Comunidades Autónomas aparece contemplado en la propia Constitución de forma desarrollada y que, conforme a lo que dispone este precepto, supone que estos Entes territoriales, con capacidad legislativa, pueden establecer y exigir tributos. En cambio, en el caso de las Entidades locales, a pesar

⁸ Vid. FERNÁNDEZ PAVÉS, M. J. y JABALERA RODRÍGUEZ, A.: “Poder tributario local y reserva de ley ante la próxima reforma del Gobierno local”, *Revista de estudios de la administración local y autonómica*, núm. 300 y 301, 2006, págs. 425 a 450.

⁹ Artículo 142 de la Constitución Española.

¹⁰ «BOE» núm. 311, de 29 de diciembre de 1978.

¹¹ Cfr. LÓPEZ GARCÍA, C.: “Competencias legislativas del Estado y de las Comunidades Autónomas en la regulación del sistema tributario local”, *Revista de Estudios de la Administración Local y Autonómica*, núm. 302, 2006, págs. 249 a 279.

¹² Vid. VEGA HERRERO, M.: “La intervención de los municipios en las exenciones de sus tributos”, en, MARTÍN DÉGANO, I., MENÉNDEZ GARCÍA G., VAQUERA GARCÍA A. (Coords.): *Estudios de derecho financiero y tributario en homenaje al profesor Calvo Ortega*, 1ª ed., Lex Nova, Valladolid, 2005, pág. 2160.

de que aparentemente tiene reconocido expresamente el mismo poder tributario, no pueden establecer tributos, aunque si tienen autonomía “*para la gestión de sus respectivos intereses*” en el artículo 137 CE¹³; de hecho, los artículos 140 y 141 CE que hacen hincapié en la personalidad jurídica propia tanto de Municipios como de las Provincias, pero no determinan de forma precisa el contenido y alcance de dicha autonomía¹⁴.

Para conocer el alcance del poder tributario local, acudimos a la sentencia del Tribunal Constitucional (en adelante, STC) de 17 de febrero de 1987¹⁵, la cual propugna que, como estamos ante un sistema de diversas instancias territoriales, cada una de ellas no tienen un régimen tributario idéntico.

En primer lugar, señala este pronunciamiento que la potestad tributaria de los Entes locales se considera como “derivada”, frente al Estado al que la misma Constitución atribuye la potestad “originaria” y exclusiva en su artículo 133.1. Este precepto contiene una reserva de ley específica en materia tributaria, es decir, que tanto la creación como la determinación de los elementos esenciales de cada tributo ha de realizarse por medio de normas con rango legal¹⁶.

A pesar de que el artículo 133.2 CE reconoce a las Entidades locales la potestad sobre el establecimiento y exigencia de tributos de acuerdo con la Constitución y las leyes, no pueden crear tributos *ex novo* al no disponer de potestad legislativa, por lo que este precepto debe ser interpretado en el sentido de que puedan establecer los tributos previamente configurados en sus elementos esenciales por una ley, de forma que solamente pueden reglamentar los aspectos que la ley determine¹⁷, facultad que aparece

¹³ Artículo 137 CE: “*El Estado se organiza territorialmente en Municipios, en Provincias y en las Comunidades Autónomas que se constituyan. Todas estas Entidades gozan de autonomía para la gestión de sus respectivos intereses*”.

¹⁴ Cfr. ROMERO FLOR, L.M.: “Principios y reglas de establecimiento y ordenación de los tributos locales”, en MORENO GONZÁLEZ, S., SÁNCHEZ LÓPEZ, M. E. (Directoras), *El Ordenamiento Tributario y Presupuestario Local*, 1ª ed., Tirant Lo Blanch, Valencia, 2016, <https://biblioteca-tirant-com.unileon.idm.oclc.org/cloudLibrary/ebook/show/9788490868621?showPage=12>, pág. 13. [Consultado el 28 de septiembre de 2021]

¹⁵ Sentencia núm. 19/1987 de 17 de febrero. RTC 1987/19

¹⁶ Cfr. TEJEDOR RUIZ, C.: *Sistema tributario local*, J. M. BOSCH Ed., Barcelona, 2013, <https://elibro-net.unileon.idm.oclc.org/es/ereader/unileon/59785?page=18>, pág. 18. [Consultado el 22 de octubre de 2021]

¹⁷ Vid. TEJEDOR RUIZ, C.; *Sistema tributario local*, ob., cit., pág. 18.

reconocida en el artículo 106.2 de la LRBRL, y que es ejercida por las Corporaciones locales a través de la aprobación de las Ordenanzas fiscales¹⁸.

Cabe destacar de la sentencia que, las Leyes a las que se refiere la Constitución en este precepto, “*no son meramente habilitadoras para el ejercicio de una potestad tributaria que originariamente solo corresponde al Estado*”, sino que “*son también Leyes ordenadoras de los tributos así calificados de locales*”, porque es necesaria la coordinación de los principios de reserva de ley y de autonomía del Ente territorial.

El Tribunal manifiesta que “*respecto de los tributos propios de los municipios esta reserva no deberá extenderse hasta un punto tal en el que se prive a los mismos de cualquier intervención en la ordenación del tributo o en su exigencia para el propio ámbito territorial*”... “*debe el legislador reconocer a las Corporaciones Locales una intervención en el establecimiento o en la exigencia de aquéllos*”, aunque también destaca la “*necesidad de coordinar los principios de reserva de ley y autonomía municipal, de manera que la operatividad de este último requiere la restricción del ámbito de aquél*”.

Nos encontramos ante dos principios del Derecho Tributario que confrontan entre sí: por un lado, está la capacidad de autonomía financiera local y, por otro, el principio de reserva de ley que afecta a todo el ámbito financiero, que implica que esta materia sea reservada a una norma de dicho rango y esté vedada a las normas con rango reglamentario¹⁹. Para comprender el concepto y alcance de autonomía de las Corporaciones locales, debemos acudir a diversas normas y a la propia doctrina que ha ido asentando el Tribunal Constitucional (en adelante, TC).

En primer lugar, la Carta Europea de Autonomía Local²⁰ (en adelante, CEAL) expone en el artículo 3 una clara definición señalando que “*por autonomía local se entiende el derecho y la capacidad efectiva de las Entidades locales de ordenar y gestionar una parte importante de los asuntos públicos, en el marco de la Ley, bajo su*

¹⁸ Cfr. SAGALÉS GUILLAMÓN, J.R., PARDO RUIZ, E., CALPE JORDÁ, A.: “Haciendas Locales”, 1ª ed., Tirant Lo Blanch, 2012, <https://biblioteca-tirant-com.unileon.idm.oclc.org/cloudLibrary/ebook/show/9788490049723?showPage=26>, pág. 30. [Consultado el 2 de octubre de 2021]

¹⁹ Cfr. COLAO MARÍN, P. Á.: *Autonomía municipal, ordenanzas fiscales y reserva de ley*, J. M. BOSCH Ed., Valencia, 2011, <https://elibro-net.unileon.idm.oclc.org/es/ereader/unileon/52362?page=10>, pág. 12. [Consultado el 25 de octubre de 2021]

²⁰ «BOE» núm. 47, de 24/02/1989.

propia responsabilidad y en beneficio de sus habitantes”, fijando su alcance en el artículo 4.

También es reconocida en términos generales la autonomía tributaria local en el artículo 106.1 LRBRL, que expone, sin llegar a una definición concreta, que *“las Entidades Locales tendrán autonomía para establecer y exigir tributos de acuerdo con lo previsto en la legislación del Estado reguladora de las Haciendas locales y en las Leyes que dicten las Comunidades Autónomas en los supuestos expresamente previstos en aquélla.”*²¹. Por su parte, los artículos 1.1, 2.1, 2.2 y 105 de esta misma ley establecen y desarrollan un régimen básico común de autonomía local²², concediendo a las Administraciones públicas de carácter territorial en el artículo 4 el ejercicio de potestades reglamentarias, de autoorganización, tributaria y financiera, entre otras.

Sobre la interpretación que otorga la doctrina del TC en la sentencia de 2 de febrero de 1981²³ sobre el concepto de autonomía de los Entes locales reconocida y garantizada en la propia Constitución, destacamos la idea de que *“la autonomía hace referencia a un poder limitado”* y como cada organización territorial parte del todo, *“en ningún caso el principio de autonomía puede oponerse al de unidad, sino que es precisamente dentro de éste donde alcanza su verdadero sentido, como expresa el artículo 2 de la Constitución”*.

En este pronunciamiento se especifica la necesidad de dotar a cada Ente de *“todas las competencias propias y exclusivas que sean necesarias para satisfacer el interés respectivo”*, debido a la delimitación establecida por el artículo 137 CE de los poderes autónomos a la *“gestión de sus respectivos intereses”*. Este poder es ejercido en el marco del ordenamiento, ya que *“es la Ley, en definitiva, la que concreta el principio de autonomía de cada tipo de Entes, de acuerdo con la Constitución”*.

En base a todo lo anterior, las competencias de las Entidades locales pueden ser propias, que únicamente podrán ser determinadas por ley²⁴, o atribuidas por delegación,

²¹ *Vid.* ROMERO FLOR, L.M.: “Principios y reglas de establecimiento y ordenación de los tributos locales”, ob., cit., pág. 17.

²² *Cfr.* ROMERO FLOR, L.M., ídem, cit., págs. 13 y 14.

²³ Sentencia núm. 4/1981 de 2 de febrero. RTC 1981/4.

²⁴ De conformidad con el artículo 4 CEAL y el artículo 7 LRBRL, apartados 1 y 2.

que serán ejercidas en los términos señalados por esa delegación, respetando la potestad de autonomía de la Corporación local²⁵.

A pesar de no tener capacidad para la creación *ex novo* de tributos y tampoco tener libertad para regular sus elementos esenciales²⁶, sí tienen atribuida la capacidad de elegir la implantación o no de ciertos tributos creados por la Ley, así como la posibilidad de fijar la cuantía de los tipos de gravamen (dentro de los límites legales), así como de regular determinados beneficios fiscales²⁷. De esta forma, reservando ciertos ámbitos de actuación a las Corporaciones locales, se compatibilizan las exigencias de la reserva de ley y de la autonomía local²⁸.

III.- RESERVA DE LEY Y BENEFICIOS FISCALES

El principio de reserva de ley²⁹ se encuentra recogido de forma genérica en el artículo 31.3 CE al ordenar que “*sólo podrán establecerse prestaciones personales o patrimoniales de carácter público con arreglo a la ley*”, y de forma más específica en el ámbito tributario el artículo 133.1 CE al ordenar que la potestad tributaria del Estado, de las Comunidades Autónomas y de las Corporaciones locales deben establecerse mediante ley o de acuerdo con las leyes³⁰.

²⁵ Sobre las competencias locales puede verse ARENILLA SÁEZ, M.: “El nuevo sistema de competencias locales”, en SANTAMARÍA, J. (Coord.) *La reforma de 2013 del régimen local español*. Fundación Democracia y Gobierno Local, Madrid, 2014, pág. 25 y ss.

²⁶ La creación y la regulación de los elementos esenciales de los tributos que puedan ser aplicados por las Entidades locales, es tarea de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales como especifica en ROMERO FLOR, L. M., COLLADO YURRITA, M. Á. (directores) y MORENO GONZÁLEZ, S. (coordinadora) (2015): *El sistema Tributario Español*. Capítulo I, <http://hdl.handle.net/10578/7301>, pág. 48. [Consultado el 23 de octubre de 2021]

²⁷ Cfr. VEGA HERRERO, M.: “La intervención de los municipios en las exenciones de sus tributos”, ob., cit., pág. 2161.

²⁸ Cfr. RAMALLO MASSANET, J.: “Autonomía y suficiencia en la financiación de las Haciendas locales”, *Revista de Estudios de la Administración Local y Autonómica*, núm. 259, 1993, pág. 508.

²⁹ Sobre la formulación clásica del contenido de este principio capital en el Derecho financiero puede verse PÉREZ ROYO, F.: “Fundamento y ámbito del principio de reserva de ley en materia tributaria”, *Hacienda Pública Española*, núm. 14, 1972. En el tema que nos interesa remitimos a LOZANO SERRANO, C.: “Potestades tributarias de las Entidades locales”, *Revista Palau 14*, RVHL, núm. 18, 1992, págs. 9 y ss.

³⁰ Vid. ROMERO FLOR, L. M.: “La reserva de ley como principio fundamental del derecho tributario”, *DIXI*, volumen 15, núm. 18, 2013, <https://doi.org/10.16925/di.v15i18.646> págs. 51 a 61. [Consultado el 24 de octubre de 2021]

Para analizar la reserva de ley respecto de los beneficios fiscales acudimos, en primer lugar, al artículo 133.3 CE, que dispone que *“todo beneficio fiscal que afecte a los tributos del Estado deberá establecerse en virtud de ley”*.

El mencionado artículo constitucional hace referencia a los “tributos del Estado”, pero esta expresión debe ser interpretada de forma amplia, entendiéndose que resultan afectadas *“todas las Administraciones Públicas y no solo a la estatal”*³¹, por lo que quedan sujetos a dicha reserva de ley específica los beneficios fiscales configurados en los tributos autonómicos y locales. En consecuencia, quedan incluidas en el principio de reserva de ley las exenciones de los tributos locales³². Esta cuestión encuentra su fundamento en la finalidad de impedir la concesión de beneficios arbitrarios a través del Parlamento (estatal o autonómico) o del Pleno local³³.

A pesar de que la Constitución, en el artículo 133.3, señala el sometimiento a la reserva de ley específicamente de los beneficios fiscales y no hace mención sobre el resto de elementos esenciales de los tributos, la doctrina mayoritaria entiende que se trata de una “idéntica eficacia”. Determinados autores consideran que esta exigencia expresa se debe a *“una razonable preocupación por un cierto control sobre los beneficios fiscales”*, tal y como señala Collado Yurrita. Esta imposición significa una “especial rigidez” a la reserva de ley para autores como Lozano Serrano, Arias Abellán y Martínez Lafuente³⁴.

En materia tributaria el principio de reserva de ley es relativa y no absoluta, tal y como se manifiesta en la STC 6/1983, de 4 de febrero³⁵, enunciando que *“en el sistema constitucional español no rige de manera absoluta el principio de legalidad para todo lo atinente a la materia tributaria y que la reserva de ley se limita a la creación de los tributos y a su esencial configuración, dentro de la cual puede genéricamente situarse el*

³¹ ALÍAS CANTÓN, M. (2013). *Los beneficios fiscales en el ámbito del derecho tributario local*. (Vol. 320) [Tesis doctoral, Universidad de Almería], Books Google, pág. 128.

³² Cfr. VEGA HERRERO, M.: “La intervención de los municipios en las exenciones de sus tributos” ídem., ob., cit., pág. 2162.

³³ Cfr. ROMERO FLOR, L. M.: “La reserva de ley como principio fundamental del derecho tributario”, ob., cit., pág. 55.

³⁴ Vid. ALÍAS CANTÓN, M.: *Los beneficios fiscales en el ámbito del derecho tributario local*, ob., cit., pág. 124 y 127.

³⁵ Sentencia núm. 6/1983 de 4 de febrero. RTC 1983/6.

establecimiento de exenciones y bonificaciones tributarias”³⁶. Sin embargo, el Tribunal no reconoce que esté sometida a la reserva “*cualquier otra regulación de ellas, ni la supresión de las exenciones o su reducción o la de las bonificaciones, porque esto último no constituye alteración de elementos esenciales del tributo.*”

Los elementos esenciales del tributo son aquellos que determinan el nacimiento de la obligación, su cuantificación y el sujeto obligado al pago³⁷, sobre los cuales no cabe duda de que deben ser configurados por ley³⁸. Sin embargo, la última consideración mencionada del TC ha resultado controvertida, es por ello que la doctrina mayoritaria defiende que, al ser aplicada la reserva de ley a las exenciones tributarias por el hecho de constituir un aspecto del hecho imponible del tributo, también deben ser incluidas bajo este principio las modificaciones o supresiones de las exenciones, ya que no sería posible que fueran llevadas a cabo por una norma de rango inferior³⁹.

Acudimos a la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria⁴⁰ (en adelante, LGT) para precisar el alcance y contenido de la reserva de ley, en concreto al artículo 8 que recoge las materias concretas que se encuentran bajo este principio constitucional. En su apartado d) especifica que se regularán en todo caso por ley “*el establecimiento, modificación, supresión y prórroga de las exenciones, reducciones, bonificaciones,*

³⁶ Sobre este tema puede verse ANÍBARRO PÉREZ, S.: “Las competencias normativas de las Corporaciones locales sobre sus tributos locales”, *Revista de Estudios Locales, CUNAL*, núm. 42, 2000, pág. 53.

³⁷ Vid. ROMERO FLOR, L. M.: “La reserva de ley como principio fundamental del derecho tributario”, ob., cit., pág. 55.

³⁸ Cfr. CALVO ORTEGA R. y CALVO VÉRGEZ J.: *Curso de Derecho Financiero: I Derecho Tributario Parte General y Parte Especial. II Derecho Presupuestario*, ed. 24, Civitas-Thomson Reuters, Pamplona, 2020, pág. 62.

³⁹ Cfr. SÁNCHEZ ROBERT, M. T. (2016). *Los tributos locales y los principios constitucionales de justicia tributaria. Especial estudio de los beneficios fiscales*. [Tesis doctoral, Universidad de Jaén], Repositorio Institucional de Producción Científica de la Universidad de Jaén. <http://hdl.handle.net/10953/779>, pág. 53. [Consultado el 23 de octubre de 2021]

⁴⁰ «BOE» núm. 302, de 18/12/2003.

deducciones y demás beneficios o incentivos fiscales”⁴¹, tal y como ha precisado la doctrina⁴² en contra de lo establecido por el Tribunal Constitucional.

Otras sentencias del Tribunal Constitucional que ponen de manifiesto cuál es el objeto de la reserva de ley mencionada en el artículo 31.3 CE son, entre otras, la STC 37/1981, de 16 de noviembre⁴³; la STC 179/1985, de 19 de diciembre⁴⁴; la STC 19/1987, de 17 de febrero⁴⁵; la STC 221/1992, de 11 de diciembre⁴⁶ y la STC 14/1998, de 22 de enero⁴⁷.

El régimen de los beneficios fiscales en el ámbito de la Hacienda Local, en relación con el principio de reserva de ley, está previsto en el artículo 9 del TRLRHL⁴⁸.

En el primer apartado concreta que, en los tributos locales, únicamente pueden ser reconocidos los beneficios fiscales que estén expresamente previstos en normas con rango de ley o los que deriven de la aplicación de tratados internacionales. Además, añade en un segundo párrafo que pueden ser reconocidos los establecidos en las Ordenanzas fiscales en los supuestos expresamente previstos por la ley.

En base a este artículo, podemos observar que la reserva de ley no se refiere únicamente a las Leyes, sino que abarca otras normas con rango de Ley al afirmar como válida la “*aplicación de Tratados internacionales*” en materia de beneficios fiscales en el ámbito local⁴⁹.

⁴¹ Cfr. SÁNCHEZ ROBERT, M. T.: *Los tributos locales y los principios constitucionales de justicia tributaria. Especial estudio de los beneficios fiscales*, ob., cit. pág. 51.

⁴² Cfr. MARTÍN QUERALT, J., LOZANO SERRANO, C., TEJERIZO LÓPEZ, J. M., y CASADO OLLERO, G.: *Curso de Derecho Financiero y Tributario*, 30ª ed., Tecnos, Madrid, 2019, pág. 272 y ss.

⁴³ Sentencia núm. 37/1981 de 16 noviembre. RTC 1981\37

⁴⁴ Sentencia núm. 179/1985 de 19 diciembre. RTC 1985\179

⁴⁵ Sentencia núm. 19/1987 de 17 febrero. RTC 1987\19

⁴⁶ Sentencia núm. 221/1992 de 11 diciembre. RTC 1992\221

⁴⁷ Sentencia núm. 14/1998 de 22 enero. RTC 1998\14

⁴⁸ SÁNCHEZ ROBERT, M. T.: *Los tributos locales y los principios constitucionales de justicia tributaria. Especial estudio de los beneficios fiscales*, ob., cit., pág. 52.

⁴⁹ ALÍAS CANTÓN, M.: *Los beneficios fiscales en el ámbito del derecho tributario local*, ob., cit., págs. 134 y 135.

La segunda consideración del mencionado artículo es complementada con la posibilidad que, en ese mismo párrafo, otorga a las Corporaciones locales, según la cual pueden establecer una determinada bonificación a través de las Ordenanzas fiscales⁵⁰.

En atención a estas disposiciones, cabe señalar la competencia que tienen las Corporaciones locales para establecer ciertos aspectos de los beneficios fiscales, dentro del ámbito tributario local y siempre que estos hayan sido expresamente previstos en la Ley y de forma previa⁵¹.

De esta posibilidad reconocida deriva la clasificación de los beneficios fiscales en, por un lado “*los de carácter obligatorio*”, que son reconocidos por voluntad expresa de una Ley, y por otro “*los de carácter potestativo*”, que son previstos previamente por Ley que además reconoce la posibilidad de que sea reconocida su efectiva aplicación por la Corporación local mediante una Ordenanza fiscal⁵².

En conclusión, a pesar de que es el Estado quien establece los tributos y regula sus elementos esenciales en el ámbito de las Haciendas Locales, las Entidades locales tienen cierta competencia de complemento y desarrollo a través de sus Ordenanzas fiscales, respetando siempre los límites establecidos por ley, por lo que, en todo caso, los tributos son configurados “*con arreglo a la ley*”⁵³.

Aunque el TC solo reconoce como materia sometida a la reserva de ley la creación de las exenciones por tratarse de un elemento esencial del tributo, siguiendo la doctrina debemos considerar que todo el ámbito de las exenciones debe estar sometido a la reserva de ley en virtud del principio de jerarquía normativa, pues si una materia se regula mediante ley, por aplicación de este principio solo puede afectarse mediante ley⁵⁴. Por tanto, el establecimiento, la modificación, supresión o prórroga de cualquier beneficio

⁵⁰ ALÍAS CANTÓN, M.: *Los beneficios fiscales en el ámbito del derecho tributario local*, ídem., ob., cit., pág. 21.

⁵¹ Ídem pág. 22.

⁵² Vid. SÁNCHEZ ROBERT, M. T.: *Los tributos locales y los principios constitucionales de justicia tributaria. Especial estudio de los beneficios fiscales*, ob., cit., pág. 54.

⁵³ Ídem, pág. 58.

⁵⁴ Cfr. LUCHENA MOZO, G. M. (1999). “La relación jurídico-tributaria. El hecho imponible. *Manual general de derecho financiero: Parte general*. Tomos primero y segundo. Comares, págs. 377 a 393.

fiscal, incluidas las exenciones de los tributos locales, se encuentra bajo el principio de reserva de ley.

IV.- LAS EXENCIONES EN LOS IMPUESTOS LOCALES. CLASIFICACIONES

Las exenciones son aquellos supuestos en los que la ley exonera del cumplimiento de la obligación tributaria principal (el pago de la cuota) y que, a pesar de que se realice el presupuesto del hecho imponible fijado para cada tributo y de que haya nacido la obligación tributaria, esta no es exigible, artículo 22 LGT.

Esta figura es un tipo de beneficio fiscal, por lo que se encuentra regido por el principio de reserva de ley, cuya existencia atiende a diferentes fines u objetivos constitucionales y de políticas públicas de interés general⁵⁵. Esta necesidad de ser fundamentadas deriva de su carácter excepcional en cuanto que se opone al principio constitucional de la generalidad previsto en el artículo 33 CE y, por consiguiente, a la regla general de la obligación tributaria del pago⁵⁶.

Se debe diferenciar del supuesto de no sujeción, en cuyo caso no se realiza el hecho imponible y por tanto no surge la obligación tributaria. También puede suceder que sea la propia ley la que establezca expresamente determinados supuestos de no sujeción, artículo 20.2 LGT.

Las exenciones pueden clasificarse atendiendo a diferentes aspectos, de las que destacamos las siguientes.

⁵⁵ Cfr. ALÍAS CANTÓN, M.: *Los beneficios fiscales en el ámbito del derecho tributario local*, ob., cit., pág. 37.

⁵⁶ Vid. FERNÁNDEZ BRENES, S. (2004). *Las exoneraciones y desgravaciones tributarias a la luz de los principios constitucionales*. [Tesis doctoral, Universidad Carlos III de Madrid], Repositorio Universidad Carlos III de Madrid e-Archivo, pág. 64.

1.- Según su carácter

Siguiendo esta clasificación de Martínez Lafuente⁵⁷ que distingue en función del elemento subjetivo u objetivo del hecho imponible a partir de lo que Alías Cantón⁵⁸ examina tres tipos de exenciones.

A. Subjetivas

Las exenciones subjetivas son aquellas que se otorgan atendiendo a la condición del contribuyente⁵⁹, con independencia de que se encuentren dentro del supuesto fáctico de imposición en la relación definida por la ley como objeto de la obligación tributaria⁶⁰.

Los sujetos afectados por la exención pueden ser determinadas personas de forma individualizada o categorías de personas y serán las normas las que establezcan las circunstancias necesarias para la inclusión⁶¹.

B. Objetivas

Por su parte, las exenciones objetivas se entienden aquellas que se otorgan en función de alguno de los aspectos del hecho imponible sujeto, ya sea en virtud del elemento temporal (un plazo determinado), en virtud del elemento espacial (en un territorio o jurisdicción determinada), en virtud del elemento material del hecho imponible o en virtud del elemento cuantitativo del supuesto gravado. Se exime de la obligación tributaria de pago a determinadas situaciones, hechos o actividades⁶².

⁵⁷ Cfr. MARTÍNEZ LAFUENTE, A.: “Las exenciones en los tributos locales y su concesión por el Estado”, *Organización territorial del Estado (administración local)*, Vol. 3, 1985, págs. 2017 y ss.

⁵⁸ Vid. ALÍAS CANTÓN, M.: *Los beneficios fiscales en el ámbito del derecho tributario local*, ob., cit., págs. 86 y 87.

⁵⁹ Cfr. FERNÁNDEZ BRENES, S. (2004): *Las exoneraciones y desgravaciones tributarias a la luz de los principios constitucionales*, ob., cit. pág. 42.

⁶⁰ BORDALLO MONTALVO, L. (2006). *Exenciones tributarias e impuestos locales*. Universitat Pompeu Fabra. Disponible en <http://hdl.handle.net/10803/7290>, pág. 41. [Consultado el 26 de octubre de 2021]

⁶¹ Vid. BORDALLO MONTALVO, L.: *Exenciones tributarias e impuestos locales*, ob., cit., pág. 41.

⁶² Cfr. ALÍAS CANTÓN, M.: *Los beneficios fiscales en el ámbito del derecho tributario local*, ob., cit., pág. 87.

C. Mixtas

Los supuestos de exenciones mixtas combinan los elementos estructurales de las exenciones subjetivas y objetivas, por lo que quedan eximidas de la obligación tributaria ciertas situaciones, hechos o actividades de unos sujetos determinados⁶³.

2.- Según la estructura del hecho imponible

Atendiendo a la estructura del hecho exento y siguiendo el análisis que lleva a cabo Alías Cantón⁶⁴ diferenciamos dos tipos de exención.

A. Simples

Tienen un presupuesto de hecho simple aquellas exenciones cuyo presupuesto está constituido únicamente por un solo hecho, el propio hecho imponible del tributo⁶⁵.

Según Alías Cantón, estas exenciones nacen “*cuando se realizan determinadas circunstancias objetivas o subjetivas ya presentes en la definición general del hecho imponible, que el legislador considera como dignas de un trato favorable*”.

B. Complejas

El presupuesto de hecho exento está formado por el propio hecho imponible junto con un hecho externo que, tal y como expone Alías Cantón, la doctrina lo denomina “hecho legitimador”. Por tanto, la exención surge de la conexión entre ambos hechos.

3.- Según la cuantía de la exención

Siguiendo esta clasificación analizada por Alías Cantón⁶⁶ nos encontramos con dos tipos de exenciones según el alcance cuantitativo.

⁶³ Cfr. PONT CLEMENTE, F.: *La exención tributaria*, EDERSA, Madrid, 1986, págs. 34 y 35.

⁶⁴ Cfr. ALÍAS CANTÓN, M.: *Los beneficios fiscales en el ámbito del derecho tributario local*, ídem., cit., págs. 88 y 89.

⁶⁵ Cfr. BORDALLO MONTALVO, L.: *Exenciones tributarias e impuestos locales*, ob., cit., págs. 42 y 43.

⁶⁶ Vid. ALÍAS CANTÓN, M.: *Los beneficios fiscales en el ámbito del derecho tributario local*, ob., cit., pág. 89.

A. Totales

La cuantía exenta de pago consiste en la totalidad de la cuota tributaria, estos supuestos impiden el nacimiento de la deuda tributaria.

B. Parciales

La exención parcial consiste en la reducción de la cuota tributaria de la deuda ya nacida que, a diferencia de las totales, en estos supuestos no se impide el nacimiento de la obligación. Sainz de Bujanda señala que la doctrina también se refiere a estos supuestos de reducción de la deuda tributaria como “bonificaciones” y “reducciones”⁶⁷.

4.- Según su permanencia

En función del periodo de vigencia o de su duración, Alías Cantón⁶⁸ distingue dos tipos de exenciones.

A. Permanentes

Estas exenciones son aquellas cuyo periodo de vigencia no aparece previamente determinado por la Ley.

B. Temporales

Las exenciones temporales son aquellas cuyo periodo de vigencia está condicionado por un plazo de tiempo que una vez transcurrido deja de surtir efectos.

5.- Según su forma de concesión

Atendiendo esta clasificación y siguiendo a Alías Cantón⁶⁹, analizamos tres tipos de exenciones.

A. De oficio

Se trata de aquellas exenciones que son concedidas automáticamente, previo cumplimiento de los requisitos previstos en su normativa reguladora.

⁶⁷ Cfr. SAINZ DE BUJANDA, F.: *Lecciones de Derecho financiero*, 4ª ed., Facultad de Derecho Universidad Complutense, Madrid, 1986, pág. 187.

⁶⁸ ALÍAS CANTÓN, M.: *Los beneficios fiscales en el ámbito del derecho tributario local*, ob., cit., pág. 90.

⁶⁹ Cfr. ALÍAS CANTÓN, M.: *Los beneficios fiscales en el ámbito del derecho tributario local*, ob., cit., pág. 91.

B. Rogadas

Las exenciones rogadas precisan para su concesión la previa solicitud por parte del interesado. La Entidad local comprobará el cumplimiento de los requisitos previstos por la ley y en caso de que se cumplan no puede negar la exención⁷⁰.

C. Potestativas

Las potestativas precisan ser establecidas y reguladas por una Ordenanza. Además, como son exenciones rogadas, exigen para su concesión la previa solicitud por parte del interesado.

⁷⁰ Vid. DE LA PEÑA AMORÓS, M. M., PASTOR DEL PINO, M. C.: “El impuesto sobre bienes inmuebles” en MORENO GONZÁLEZ, S., SÁNCHEZ LÓPEZ, M. E. (Directoras), *El Ordenamiento Tributario y Presupuestario Local*, 1ª ed., Tirant Lo Blanch, Valencia, 2016, disponible en <https://biblioteca-tirant-com.unileon.idm.oclc.org/cloudLibrary/ebook/show/9788490868621?showPage=12>, pág. 148 [consultado el 23 de octubre de 2021]

CAPÍTULO SEGUNDO: EL IMPUESTO SOBRE BIENES INMUEBLES

I.- INTRODUCCIÓN

Analizada la categoría jurídica general que nos interesa, la exención, vamos en este segundo capítulo a centrar nuestro estudio en cómo se articula esta figura en un impuesto local concreto el Impuesto sobre Bienes Inmuebles (en adelante, IBI) al tratarse de una categoría impositiva en la que las exenciones dan mucho juego y, desde luego, ayudan a cuantificar este impuesto teniendo en cuenta la capacidad económica de quien debe contribuirlo.

Por tal razón, y tras un breve análisis de los elementos esenciales que dibujan esta categoría tributaria, pasaremos a analizar cómo actúan estos beneficios fiscales en la misma para terminar nuestro Trabajo de Fin de Grado analizando aquella de entre las exenciones de este impuesto que nos resultan más significativas por la problemática jurídica que vienen arrastrando desde su implantación.

II.- EL IMPUESTO SOBRE BIENES INMUEBLES

1.- Régimen jurídico

El Impuesto sobre Bienes Inmuebles fue establecido por la Ley 39/1988 de 28 de diciembre Reguladora de las Haciendas Locales, para gravar el valor de los bienes a partir de los datos del Catastro⁷¹.

El mencionado texto normativo es objeto de diversas modificaciones, de las cuales destacamos la desempeñada por la Ley 51/2002 de 27 de diciembre, de reforma de la Ley 39/1998, de 28 de diciembre, Reguladora de las Haciendas Locales⁷², cuyo texto refundido es aprobado mediante el TRLRHHLL. El IBI es un impuesto municipal de carácter obligatorio⁷³ que se encuentra regulado en los artículos 60 a 77 de dicha ley.

⁷¹ IBIZA GARCÍA JUNCO, A.: “Bienes Inmuebles. La reforma del Impuesto sobre Bienes Inmuebles”, *Tributos locales*, Núm. 29, 2003, págs. 49 a 60.

⁷² «BOE» núm. 311, de 28 de diciembre de 2002.

⁷³ Artículo 59.1 a) TRLRHHLL.

La regulación de este impuesto fue la que más modificaciones sufrió por la reforma fiscal de la Ley 36/2006, de 29 de noviembre, de medidas para la prevención del fraude fiscal⁷⁴, en la que se atribuyó a los Ayuntamientos la facultad de exigir la presentación de la declaración catastral de nueva construcción para la tramitación del procedimiento de concesión de la licencia que autorice la primera ocupación de los inmuebles, y fue modificado el régimen de base liquidable y de bonificación de determinados inmuebles en el IBI.

La actual redacción del Texto Refundido ha aumentado la autonomía municipal al permitir que los Ayuntamientos a través de sus Ordenanzas fiscales puedan aprobar distintos tipos de gravamen para las diferentes clases de bienes, diferenciar los tipos según el uso del inmueble, regular las exenciones y bonificaciones e incluso establecer algún recargo en determinados supuestos⁷⁵.

En materia catastral se completa el desarrollo normativo en la Ley del Catastro Inmobiliario, aprobado por Real Decreto Legislativo 1/2004, de 5 de marzo⁷⁶ (en adelante, TRLCI)⁷⁷ objeto de reciente modificación⁷⁸ por la Ley 11/2021, de 9 de julio, de medidas de prevención y lucha contra el fraude fiscal⁷⁹. Asimismo, debemos señalar que el cálculo del nuevo valor de referencia⁸⁰ que el Ministerio de Hacienda ha

⁷⁴ «BOE» núm. 286, de 30/11/2006.

⁷⁵ *Cfr.* DE LA PEÑA AMORÓS, M. M., PASTOR DEL PINO, M. C.: “El impuesto sobre bienes inmuebles” ob., cit. pág. 118.

⁷⁶ «BOE» núm. 58, de 08/03/2004.

⁷⁷ *Cfr.* BERICOCHEA MIRANDA, B.: “Impuesto sobre bienes inmuebles y valor catastral. Una reforma pendiente”, *CT Catastro*, núm. 75, 2012, págs. 7 a 30.

⁷⁸ La reforma, en primer lugar, se refiere a actos sujetos a licencia o autorización administrativa se amplían los supuestos de incorporación de nuevas construcciones y alteraciones mediante comunicación de Administraciones Locales y entidades gestoras del Impuesto sobre Bienes Inmuebles sin necesidad de que se obliguen por ordenanza fiscal. Igualmente, se habilita un régimen adicional de comunicaciones en virtud del cual la información suministrada por deber de colaboración queda amparada por la exención de la obligación de declarar. En segundo término, también se trasladan los efectos del procedimiento de subsanación al momento en el que la Administración Tributaria tiene constancia de la discrepancia entre descripción catastral y realidad, y se da eficacia a los actos dictados en los procedimientos de declaración, comunicación, solicitud, inspección y regularización catastral desde la fecha de los hechos, actos o negocios originarios facilitando el ajuste a la evolución de la realidad inmobiliaria. Finalmente, se adapta la regulación del valor de referencia de la Dirección General del Catastro, para dotarlo de mayor rigor, precisión y seguridad jurídica en su determinación.

⁷⁹ «BOE» núm. 164, de 10 de julio de 2021, páginas 82584 a 82676.

⁸⁰ El valor de referencia del Ministerio se calculará todos los años haciendo una media del precio de los inmuebles por zonas de un mismo municipio, aunque esta zona no tiene por qué coincidir con un barrio

implantado para algunos impuestos estables como el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados o el Impuesto de Sucesiones y Donaciones, al menos de momento no afectará al IBI.

2.- Naturaleza jurídica

El Impuesto sobre Bienes Inmuebles es un tributo directo de carácter real que grava el valor de los bienes inmuebles en los términos establecidos en la Ley⁸¹. El Impuesto es de titularidad municipal y exacción obligatoria que grava el valor catastral de los bienes inmuebles en los términos establecidos en los artículos 60 a 77 del TRLRHLL. Se trata de un impuesto de devengo periódico y de gestión compartida con la Administración del Estado⁸².

3.- Hecho imponible y no sujeción

El artículo 61 TRLRHLL establece que el hecho imponible⁸³ del IBI está constituido por la titularidad de los derechos sobre los bienes inmuebles de naturaleza rústica, urbana y de características especiales, que son la titularidad de una concesión administrativa sobre los propios inmuebles o sobre los servicios públicos a que se hallen afectos, de un derecho real de superficie o de usufructo o del derecho de propiedad.

Se trata de una enumeración taxativa por lo que solo los derechos mencionados expresamente dan lugar a la realización del presupuesto de hecho de la obligación tributaria⁸⁴.

ni con un distrito. Los datos para calcularlo se extraerán de todas las compraventas de inmuebles hechas ante notario o inscritas en el Registro de la Propiedad, como recoge el Portal de la Dirección General del Catastro en su web.

⁸¹ El artículo 60 TRLRHLL introduce una definición clara y concisa del impuesto.

⁸² Desarrolla estas características A. Martínez García-Moncó en su trabajo “El nuevo impuesto municipal sobre bienes inmuebles”, *La Reforma de las Haciendas locales (I)*, Editorial Lex Nova, Valladolid, 1991, págs. 277 y ss., señalando que se trata de un impuesto nominal sobre el patrimonio y efectivo sobre la renta (pág. 285)

⁸³ Artículo 20.1 LGT: “*El hecho imponible es el presupuesto fijado por la Ley para configurar cada tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria principal*”.

⁸⁴ Cfr. AGUILAR MUÑOZ, F. (2016). *Los Impuestos Locales en España: Situación actual y perspectiva de futuro*. [Tesis doctoral, Universidad de Málaga], Repositorio Institucional de la Universidad de Málaga, disponible en <http://hdl.handle.net/10630/12410>, pág. 32. [Consultado el 25 de octubre de 2021]

Además, el apartado segundo especifica que la realización del hecho imponible que corresponda de entre los previstos en el apartado primero por el orden en él establecido determina la no sujeción al resto. También se aplica este orden de prelación excluyente respecto de los inmuebles de características especiales, salvo cuando los derechos de concesión que puedan recaer sobre el inmueble no agoten su extensión superficial.

Para conocer el concepto y clases de bienes inmuebles el apartado tercero remite al TRLCI, en concreto al artículo 6 que lo define en términos generales y a efectos catastrales como *“la parcela o porción de suelo de una misma naturaleza, enclavada en un término municipal y cerrada por una línea poligonal que delimita, a tales efectos, el ámbito espacial del derecho de propiedad de un propietario o de varios pro indiviso y, en su caso, las construcciones emplazadas en dicho ámbito”*. En el segundo apartado del mismo artículo añade otras consideraciones de bienes inmuebles de supuestos más específicos.

Los bienes inmuebles se clasifican en urbanos, rústicos y de características especiales⁸⁵, cuyas definiciones están delimitadas en los artículos 7.1 y 8.1 TRLCI. En función del contenido de estos preceptos, se debe considerar como bien inmueble no solo el suelo, cuya naturaleza determina si un bien es urbano o rústico, sino que también tendrán dicha consideración las construcciones.

A los efectos de este impuesto, en el supuesto de que un inmueble se encuentre localizado en distintos términos municipales se entiende que pertenece a cada uno de ellos por la superficie que ocupe en el respectivo término municipal⁸⁶.

El artículo 61.5 TRLRHLL indica expresamente los supuestos de no sujeción al impuesto. Por un lado, no estarán sujetos las carreteras, los caminos, las demás vías terrestres y los bienes del dominio público marítimo-terrestre e hidráulico, siempre que sean de aprovechamiento público y gratuito para los usuarios. Por otro lado, los siguientes bienes inmuebles propiedad de los municipios en que estén enclavados, que son: los de

⁸⁵ Artículo 61.3 TRLRHLL: *“A los efectos de este impuesto, tendrán la consideración de bienes inmuebles rústicos, de bienes inmuebles urbanos y de bienes inmuebles de características especiales los definidos como tales en las normas reguladoras del Catastro Inmobiliario”*.

⁸⁶ Artículo 61.4 TRLRHLL.

dominio público afectos a uso público, los de dominio público afectos a un servicio público gestionado directamente por el ayuntamiento y los bienes patrimoniales, en estos dos últimos casos se exceptúa cuando se trate de inmuebles cedidos a terceros mediante contraprestación.

En el primer supuesto los requisitos esenciales para que se consideren no sujetos es que sean públicos y gratuitos, con independencia de la entidad territorial que sea titular de los bienes mencionados en el artículo. En el segundo supuesto el requisito consiste en que los bienes sean propiedad de los municipios, por lo que sí estarán sujetos los que sean propiedad de los organismos autónomos municipales, o de las empresas o sociedades mercantiles del mismo, incluidas también los inmuebles que son propiedad de las mancomunidades ⁸⁷.

Las exenciones del impuesto las desarrollaremos en epígrafe aparte.

4.- Sujetos pasivos

Conforme al artículo 63 del TRLRHLL, son sujetos pasivos, a título de contribuyentes las personas naturales y jurídicas, las herencias yacentes y comunidades de bienes y demás entidades que, carentes de personalidad jurídica, constituyan una unidad o un patrimonio separado susceptible de imposición jurídica que ostenten la titularidad del derecho que, en cada caso, sea constitutivo del hecho imponible del IBI, a saber: una concesión administrativa sobre los propios inmuebles o sobre los servicios públicos a que se hallen afectos, un derecho real de superficie, un derecho real de usufructo o un derecho de propiedad.

Asimismo, en relación con los inmuebles explotados en régimen de concesión cuando concurren varios concesionarios sobre un mismo inmueble de características especiales se regula la figura del sustituto del contribuyente considerándose tal el que deba satisfacer el mayor canon⁸⁸.

⁸⁷ *Vid.* DE LA PEÑA AMORÓS, M. M., PASTOR DEL PINO, M. C., “El impuesto sobre bienes inmuebles”, ob., cit., págs. 143 y 144.

⁸⁸ Y ello sin perjuicio de la facultad del sujeto pasivo de repercutir la carga tributaria soportada conforme a las normas de derecho común a los demás concesionarios, girándoles la parte de la cuota líquida que les corresponda en proporción a los cánones que deban satisfacer cada uno de ellos.

Conforme a lo dispuesto en el artículo 64 del TRLRHHLL los bienes inmuebles objeto de dichos derechos quedarán afectos al pago de la totalidad de la cuota tributaria, en régimen de responsabilidad subsidiaria, en los términos previstos en la Ley General Tributaria⁸⁹ en los supuestos de cambio, por cualquier causa, en la titularidad de los derechos que constituyen el hecho imponible del impuesto. Asimismo, y conforme al mismo precepto los copartícipes o cotitulares de las entidades sin personalidad jurídica del artículo 35.4 de la LGT responden solidariamente de la cuota de este impuesto, y en proporción a sus respectivas participaciones.

5.- Base imponible y base liquidable

En cuanto a la base imponible del IBI, conforme al artículo 65 del TRLRHHLL estará constituida por el valor catastral de los bienes inmuebles⁹⁰, que se determinará, notificará y será susceptible de impugnación conforme a lo dispuesto en las normas reguladoras del catastro inmobiliario.

Por su parte, la base liquidable del impuesto será el resultado de practicar, de oficio, en la base imponible la reducción regulada a tal efecto en los artículos 67 a 70 del TRLRHHLL que resulta aplicable a aquellos bienes inmuebles urbanos y rústicos cuyo valor catastral se incremente como consecuencia de procedimientos de valoración colectiva de carácter general en virtud de la aplicación de la primera ponencia total de valores aprobada con posterioridad al 1 de enero de 1997 o de sucesivas ponencias totales de valores que se aprueben una vez transcurrido el periodo de reducción que se establece en 9 años y a los inmuebles situados en municipios para los que se hubiera aprobado una ponencia de valores que haya dado lugar a la aplicación de la reducción anterior y cuyo

⁸⁹ Artículo 43.2 LGT.

⁹⁰ Respecto al valor catastral está integrado por el valor catastral del suelo y el valor catastral de las construcciones y no podrá superar el valor de mercado, a cuyo efecto se fijará mediante orden ministerial un coeficiente de referencia al mercado para los bienes de una misma clase. Este coeficiente aplicable a todas las valoraciones de bienes inmuebles urbanos y de características especiales está establecido en un 0,5%. En los bienes inmuebles con precio de venta limitado administrativamente, el valor catastral no podrá en ningún caso superar dicho precio.

La determinación del valor catastral se efectuará mediante la aplicación de la correspondiente ponencia de valores, que es un documento administrativo en el que se recogen, según los casos, los criterios, módulos de valoración, planeamiento urbanístico y demás elementos precisos para llevar a cabo dicha determinación, y que se ajustará a las directrices dictadas para la coordinación de valores. El valor catastral de los bienes inmuebles urbanos y rústicos se determinará mediante el procedimiento de valoración colectiva o de forma individualizada.

valor catastral se altere, antes de finalizar el plazo de reducción, por procedimientos de valoración colectiva de carácter general y parcial, simplificados de valoración colectiva o de inscripción mediante declaraciones, comunicaciones, solicitudes, subsanación de discrepancias e inspección catastral. No se aplicará a los valores catastrales incrementados por aplicación de los coeficientes de actualización establecidos en las Leyes de Presupuestos Generales del Estado⁹¹.

6.- Cuota

Conforme a lo que señala el artículo 71 del TRLRHHLL la cuota íntegra del IBI será el resultado de aplicar a la base liquidable el tipo de gravamen. El TRLRHHLL diferencia a tal efecto entre los tipos de gravamen aplicables a los bienes inmuebles de naturaleza urbana y rústica y los aplicables a los bienes de características especiales:

Clases de inmuebles	Mínimo %	Máximo %
Inmuebles urbanos	0,4	1,10
Inmuebles rústicos	0,3	0,90

Se da la posibilidad de utilizar tipos incrementados por los Ayuntamientos cuando concurra alguna de las circunstancias⁹² que se contemplan en el TRLRHHLL.

Puntos porcentuales	Bienes urbanos	Bienes rústicos
Municipios que sean capital de provincia o comunidad autónoma	0,07	0,06
Municipios en los que se preste servicio de transporte público colectivo de superficie	0,07	0,05

⁹¹ La Ley 16/2007, de 4 de julio, de reforma y adaptación de la legislación mercantil en materia contable para su armonización internacional con base en la normativa de la Unión Europea introdujo la posibilidad de aplicar la reducción en la base imponible del IBI en el caso de los bienes inmuebles de características especiales, aunque con algunas limitaciones.

⁹² Si concurriesen varias de las circunstancias previstas se podrá optar por hacer uso del incremento previsto para una sola, algunas o todas.

Municipios cuyos ayuntamientos presten más servicios de aquellos a los que estén obligados según lo dispuesto en el artículo 26 de la Ley 7/1985 de 2 de abril	0,06	0,06
Municipios en los que los terrenos de naturaleza rústica representan más del 80% de la superficie total del término	0,00	0,15

III.- LAS EXENCIONES EN EL IMPUESTO SOBRE BIENES INMUEBLES

El régimen de exenciones en el IBI aparece recogido en el artículo 62 TRLRHLL. Por un lado, en los apartados primero y segundo se encuentran las exenciones obligatorias, que se clasifican en las que son aplicables de oficio y las rogadas, y por otro lado en los apartados tercero y cuarto encontramos las exenciones potestativas⁹³. Además, encontramos otro tipo de exenciones recogidas en normas distintas al TRLRHLL⁹⁴.

1.- Exenciones de oficio

Las exenciones de oficio son aquellas aplicadas directamente por la Administración tributaria siempre que concurren los requisitos previstos en el artículo 62.1 TRLRHLL⁹⁵ y sin que el interesado tenga la necesidad de solicitarla⁹⁶.

⁹³ Cfr. CHECA GONZÁLEZ, C. (2005). “Las últimas reformas sobre el IBI y en materia catastral”. Claves del Gobierno Local, 4. *Fundación Democracia y Gobierno Local*, <http://hdl.handle.net/10873/828>, págs. 241 a 267.

⁹⁴ Vid. ALÍAS CANTÓN, M.: *Los beneficios fiscales en el ámbito del derecho tributario local*, ob., cit. pág. 343.

⁹⁵ Se ocupa de su estudio detenido RUIZ GARIJO, M.: “Beneficios fiscales y bonificaciones obligatorias en el IBI”, *Consultor de los ayuntamientos y de los juzgados: Revista técnica especializada en administración local y justicia municipal*, Núm. Extra 4, 2019 (Ejemplar dedicado a: El laberinto de los beneficios fiscales), págs. 126 y ss.

⁹⁶ Cfr. DE LA PEÑA AMORÓS, M. M., PASTOR DEL PINO, M. C., “El impuesto sobre bienes inmuebles”, ob., cit., pág. 145.

En primer lugar, están exentos los bienes inmuebles “*propiedad del Estado, de las Comunidades Autónomas o de las Entidades locales que estén directamente afectos a la seguridad ciudadana y a los servicios educativos y penitenciarios, así como los del Estado afectos a la defensa nacional*”, artículo 62.1 a) TRLRHLL.

Debido a la confusa delimitación de la exención, analizaré este supuesto en el siguiente apartado.

En segundo lugar, están exentos “*los bienes comunales y los montes vecinales en mano común*”, artículo 62.1 b) TRLRHLL. Se trata de una exención total, permanente y de carácter objetivo, ya que se define, exclusivamente, en función de dos categorías de bienes⁹⁷.

Son considerados bienes comunales aquellos cuyo aprovechamiento corresponda al común de los vecinos⁹⁸. En este supuesto no es relevante la titularidad del propio bien, sino la titularidad de su aprovechamiento y disfrute en régimen de explotación colectiva y comunal⁹⁹.

Por su parte, los montes vecinales en mano común son aquellos que, con independencia de su origen, pertenecen a agrupaciones vecinales en su calidad de grupos sociales y no como entidades administrativas y que se aprovechan consuetudinariamente en mano común por los miembros de aquellas en su condición de vecinos¹⁰⁰.

Estos montes son bienes indivisibles, inalienables, imprescriptibles e inembargables y no están sujetos a contribución alguna de base territorial¹⁰¹.

En tercer lugar, están exentos “*los bienes de la Iglesia Católica, en los términos previstos en el Acuerdo entre el Estado Español y la Santa Sede sobre Asuntos Económicos, de 3 de enero de 1979, y los de las asociaciones confesionales no católicas*”.

⁹⁷ ALÍAS CANTÓN, M. (2013). *Los beneficios fiscales en el ámbito del derecho tributario local*. Ídem., ob., cit. pág. 359.

⁹⁸ Artículo 79.3 LRBRL.

⁹⁹ Cfr. BORDALLO MONTALVO, L.: *Exenciones tributarias e impuestos locales*. Ob., cit., pág. 144.

¹⁰⁰ Artículo 1 Ley 55/1980, de 11 de noviembre, de montes vecinales en mano común.

¹⁰¹ Artículo 2.1 Ley 55/1980, de 11 de noviembre, de montes vecinales en mano común.

*legalmente reconocidas, en los términos establecidos en los respectivos acuerdos de cooperación suscritos en virtud de lo dispuesto en el artículo 16 de la Constitución”, artículo 62.1 c) TRLRHHLL. Se trata de una exención total, permanente y de carácter mixto*¹⁰².

El elemento objetivo de la exención consiste en unos inmuebles determinados, no se extiende a otros bienes que, aunque sean de titularidad de los sujetos referidos a la exención, no tengan el destino predeterminado¹⁰³.

Debido a las controversias que plantea la redacción de este precepto, analizaré el estudio de dicha exención en el siguiente apartado.

En cuarto lugar, están exentos los bienes “*de la Cruz Roja Española*”, artículo 62.1 d) TRLRHHLL. Se trata de una exención permanente, total y subjetiva¹⁰⁴.

La exención se limita únicamente los inmuebles de los que es titular la Cruz Roja Española, con independencia de que los bienes estén afectos a las actividades de la entidad exenta¹⁰⁵, incluidos los bienes sobre los que se ejerza cualquier derecho de los previstos como constitutivos del hecho imponible¹⁰⁶.

En quinto lugar, están exentos “*los inmuebles a los que sea de aplicación la exención en virtud de convenios internacionales en vigor y, a condición de reciprocidad, los de los Gobiernos extranjeros destinados a su representación diplomática, consular, o a sus organismos oficiales*”, artículo 62.1 e) TRLRHHLL.

Este apartado contiene dos tipos de exenciones: la prevista en convenios internacionales sin necesidad de reciprocidad y la que se aplican solo en caso de

¹⁰² Vid. ALÍAS CANTÓN, M. (2013). *Los beneficios fiscales en el ámbito del derecho tributario local*. Ídem., ob., cit. pág. 361.

¹⁰³ Cfr. COBO OLVERA, T.: “Exenciones del impuesto sobre bienes inmuebles de aplicación directa que no necesitan para su aplicación la previa solicitud del sujeto pasivo”, ob., cit., pág. 17.

¹⁰⁴ Ídem., pág. 24.

¹⁰⁵ Cfr. ALÍAS CANTÓN, M. (2013). *Los beneficios fiscales en el ámbito del derecho tributario local*, ob., cit. pág. 370.

¹⁰⁶ Cfr. COBO OLVERA, T.: “Exenciones del impuesto sobre bienes inmuebles de aplicación directa que no necesitan para su aplicación la previa solicitud del sujeto pasivo”, ob., cit., pág. 24.

reciprocidad a los bienes inmuebles de los Gobiernos extranjeros destinados a su representación diplomática, consular, o a sus organismos oficiales, siempre y cuando estén destinados a las funciones de representación, que pueden estar o no previstas en tratados internacionales¹⁰⁷.

En sexto lugar, está exenta *“la superficie de los montes poblados con especies de crecimiento lento reglamentariamente determinadas, cuyo principal aprovechamiento sea la madera o el corcho, siempre que la densidad del arbolado sea la propia o normal de la especie de que se trate”*, artículo 62.1 f) TRLRHHLL. Se trata de una exención permanente, de carácter objetivo, siendo indiferente si la titularidad sea pública o privada, y parcial, pues solo se extiende a la parte de monte poblado con las especies de crecimiento lento reglamentariamente determinadas¹⁰⁸.

En séptimo lugar, están exentos *“los terrenos ocupados por las líneas de ferrocarriles y los edificios enclavados en los mismos terrenos, que estén dedicados a estaciones, almacenes o a cualquier otro servicio indispensable para la explotación de dichas líneas”*, artículo 62.1 g) TRLRHHLL.

Se trata de una exención de carácter objetivo, por lo que se aplica únicamente a los bienes afectos directamente a la explotación de las líneas férreas. El propio artículo indica los bienes que no son servicios indispensables y que por tanto no están exentos, que son *“los establecimientos de hostelería, espectáculos, comerciales y de esparcimiento, las casas destinadas a viviendas de los empleados, las oficinas de la dirección ni las instalaciones fabriles”*¹⁰⁹.

2.- Exenciones rogadas

El otro tipo de exenciones obligatorias, las rogadas¹¹⁰, precisan de la previa solicitud del sujeto pasivo y son las siguientes.

¹⁰⁷ Ídem., pág. 25.

¹⁰⁸ Cfr. DE LA PEÑA AMORÓS, M. M., PASTOR DEL PINO, M. C., “El impuesto sobre bienes inmuebles”, ob., cit., pág. 148.

¹⁰⁹ Vid. COBO OLVERA, T.: “Exenciones del impuesto sobre bienes inmuebles de aplicación directa que no necesitan para su aplicación la previa solicitud del sujeto pasivo”, ob., cit., pág. 27.

¹¹⁰ Realiza un estudio detenido de esta categoría MAGRANER MORENO, F.: “Las exenciones rogadas en el IBI”, *Consultor de los ayuntamientos y de los juzgados: Revista técnica especializada en administración*

Están exentos “*los bienes inmuebles que se destinen a la enseñanza por centros docentes acogidos, total o parcialmente, al régimen de concierto educativo, en cuanto a la superficie afectada a la enseñanza concertada*”, artículo 62.2 a) TRLRHHLL.

Analizaré el alcance de esta exención en el siguiente apartado.

También estarán exentos los bienes “*declarados expresa e individualizadamente monumento o jardín histórico de interés cultural, mediante real decreto en la forma establecida por el artículo 9 de la Ley 16/1985, de 25 de junio, del Patrimonio Histórico Español, e inscritos en el registro general a que se refiere su artículo 12 como integrantes del Patrimonio Histórico Español, así como los comprendidos en las disposiciones adicionales primera, segunda y quinta de dicha Ley*”, artículo 62.2 b) TRLRHHLL.

El alcance de la exención mencionada será objeto de análisis en el siguiente apartado.

Por último, se establece una exención de carácter rogado para “*la superficie de los montes en que se realicen repoblaciones forestales o regeneración de masas arboladas sujetas a proyectos de ordenación o planes técnicos aprobados por la Administración forestal*”, artículo 62.2 c) TRLRHHLL.

Se trata de una exención total, temporal, ya que el propio artículo señala que “*tendrá una duración de 15 años, contados a partir del período impositivo siguiente a aquel en que se realice su solicitud*” y objetiva¹¹¹.

La exención no se aplica a las repoblaciones de especies de crecimiento lento, pues les será de aplicación la exención del artículo 62.1 f) TRLRHHLL¹¹².

local y justicia municipal, Núm. Extra 4, (Ejemplar dedicado a: El impuesto sobre bienes inmuebles: el ingreso más relevante de los municipios), págs. 76 a 91.

¹¹¹ Cfr. BORDALLO MONTALVO, L.: *Exenciones tributarias e impuestos locales*, ob., cit., pág. 172.

¹¹² Vid. ALÍAS CANTÓN, M.: *Los beneficios fiscales en el ámbito del derecho tributario local*. Ídem., ob., cit. pág. 391.

3.- Exenciones potestativas

Los apartados 3 y 4 del artículo 62 TRLRHLL otorgan la posibilidad a los Ayuntamientos de conceder ciertas exenciones a través de sus Ordenanzas fiscales, previa solicitud y cumplimiento de los requisitos regulados en la propia Ordenanza¹¹³.

El apartado 3 del mencionado artículo señala la posibilidad de regular a través de las Ordenanzas fiscales *“una exención a favor de los bienes de que sean titulares los centros sanitarios de titularidad pública”*.

Se trata de una exención total, mixta y de establecimiento potestativo. Los Ayuntamientos deciden su implantación o no y regula sus aspectos sustantivos y formales que no estén previstos en la Ley, como que su carácter sea temporal o indefinido, o que la aplicación sea rogada o automática¹¹⁴.

El propio precepto indica que la exención solo se aplica a los bienes que estén directamente afectados al cumplimiento de los fines específicos de los centros sanitarios de titularidad pública, quedando por tanto excluidos los centros de titularidad privada¹¹⁵.

El apartado 4 contiene la exención *“de los inmuebles rústicos y urbanos cuya cuota líquida no supere la cuantía que se determine mediante ordenanza fiscal, a cuyo efecto podrá tomarse en consideración, para los primeros, la cuota agrupada que resulte de lo previsto en el apartado 2 del artículo 77 de esta ley”*.

El propio artículo especifica el fundamento de dicha exención, señala que está justificado *“por razón de criterios de eficiencia y economía en la gestión recaudatoria del tributo”*, por lo que se aplica a inmuebles urbanos y rústicos que por su escaso valor catastral den lugar a cuotas de reducida cuantía.

¹¹³ Remitimos a SÁNCHEZ ROBERT, M. T.: *Los tributos locales y los principios constitucionales de justicia tributaria. Especial estudio de los beneficios fiscales*, ob., cit., pág. 132.

¹¹⁴ Cfr. BORDALLO MONTALVO, L.: *Exenciones tributarias e impuestos locales*, ob., cit., pág. 173.

¹¹⁵ Cfr. DE LA PEÑA AMORÓS, M. M., PASTOR DEL PINO, M. C., “El impuesto sobre bienes inmuebles”, ob., cit., pág. 150.

Debido a su carácter potestativo, los Ayuntamientos además de decidir su implantación o no, establecen el límite cuantitativo a tener en cuenta de la cuota líquida a través de las Ordenanzas fiscales.

4.- Exenciones recogidas fuera del TRLRHLL

En primer lugar, se encuentran las exenciones correspondientes a “entidades fiscalmente equiparadas al Estado”, que es aplicable a los bienes cuya titularidad corresponde a dichas entidades que además cumplan los requisitos previstos en el TRLRHLL para los bienes estatales¹¹⁶.

A modo de ejemplo, Alías Cantón¹¹⁷ destaca como entidades que gozan de esta exención: la Agencia Estatal de Administración Tributaria¹¹⁸, el Banco de España¹¹⁹ y el Museo Nacional del Prado¹²⁰.

En segundo lugar, la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, del régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo¹²¹, recoge en el artículo 15 la exención de “*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*”. Se consideran entidades sin fines lucrativos las previstas en el artículo 2 de la Ley 49/2002 que cumplan los requisitos establecidos en el artículo 3 de la misma ley¹²².

Este tipo de exención será analizado en el apartado siguiente en relación con la exención que disfrutaban las Entidades religiosas.

¹¹⁶ BORDALLO MONTALVO, L.: *Exenciones tributarias e impuestos locales*. Ob., cit., pág. 176.

¹¹⁷ Cfr. ALÍAS CANTÓN, M.: *Los beneficios fiscales en el ámbito del derecho tributario local*. Ídem., ob., cit. pág. 397.

¹¹⁸ En virtud del artículo 103.dos.5 de la Ley 31/1990, de 27 de diciembre de Presupuestos Generales del Estado para 1991.

¹¹⁹ En virtud del artículo 5 de la Ley 13/1994, de 1 de junio, de autonomía del Banco de España.

¹²⁰ En virtud de lo establecido en la disposición final quinta de la Ley 46/2003, de 25 de noviembre, reguladora del Museo Nacional del Prado.

¹²¹ «BOE» núm. 307, de 24/12/2002.

¹²² Cfr. ALÍAS CANTÓN, M.: *Los beneficios fiscales en el ámbito del derecho tributario local*. Ídem., ob., cit. pág. 401.

IV.- ANÁLISIS DE LOS SUPUESTOS MÁS SIGNIFICATIVOS

1.- La confusa delimitación de la exención de determinados inmuebles afectos a servicios públicos

El artículo 62.1 a) TRLRHLL prevé una exención total, permanente y de naturaleza mixta, ya que se exige un elemento objetivo y otro subjetivo¹²³.

Respecto del criterio subjetivo, quedan al margen de la exención los bienes que sean propiedad de otros organismos que tengan personalidad jurídica propia distinta de la del Estado, las Comunidades Autónomas o las Entidades locales.

El Tribunal Supremo en la sentencia de 17 de septiembre¹²⁴ considera que es irrelevante quien posea la condición de sujeto pasivo, pues se exige *“únicamente que los inmuebles sean propiedad del Estado y estén afectos a defensa nacional, con independencia de si los mismos son utilizados directamente por el Estado o por una empresa pública, o de la figura jurídica con la que instrumentaliza su derecho de uso”*.

Respecto al criterio objetivo, se exige la afectación de los bienes a servicios públicos, que debe ser directa en el caso de los bienes adscritos a la seguridad ciudadana, servicios educativos y penitenciarios, requisito que no se precisa para los afectos a la defensa nacional¹²⁵.

La interpretación del término “directamente afectos” es controvertida, la doctrina mayoritaria considera que la exención se debe aplicar únicamente a los inmuebles que de forma efectiva desarrollan las actividades propias del servicio que se trate, quedando excluidos de la exención aquellos en que se desarrollan otras actividades que no estén directamente relacionadas, aunque sean necesarias para el servicio de estas.

Los diversos pronunciamientos contradictorios llevan al Tribunal Supremo a afirmar en su Sentencia de 27 de septiembre de 2001¹²⁶ que *“la afeción a la finalidad*

¹²³ Ídem., pág. 348.

¹²⁴ Sentencia núm. 1183/2020 de 17 septiembre. RJ 2020\3611.

¹²⁵ Vid. COBO OLVERA, T.: “Exenciones del impuesto sobre bienes inmuebles de aplicación directa que no necesitan para su aplicación la previa solicitud del sujeto pasivo”, *Quincena Fiscal*, núm. 9, 2009, pág. 3.

¹²⁶ Sentencia de 27 septiembre 2001. RJ 2001\7619.

que justifica e impone el beneficio tributario es una cuestión de hecho, que ha de resolverse en cada caso, de acuerdo con la valoración de la prueba y no puede establecerse genéricamente”¹²⁷.

2.- Exención de las confesiones religiosas

El artículo 62.1 c) TRLRHHLL remite al Acuerdo entre el Estado español y la Santa Sede sobre asuntos económicos¹²⁸ (en adelante, AAE) para conocer la amplitud de la exención en el IBI que disfruta la Iglesia Católica¹²⁹ que, en palabras de Martínez García-Moncó responde “*más a una tradición legislativa que a una necesidad jurídica real*”.¹³⁰

Debemos distinguir dos tipos de entidades religiosas, por un lado, las mencionadas en el primer apartado del artículo IV AAE que son “*la Santa Sede, la Conferencia Episcopal, las diócesis, las parroquias y otras circunscripciones territoriales, las Órdenes y Congregaciones religiosas y los Institutos de vida consagrada y sus provincias y sus casas*”, y por otro lado, las entidades mencionadas en el artículo V AAE, que son “*las asociaciones y entidades religiosas no comprendidas entre las enumeradas en el artículo IV de este Acuerdo y que se dediquen a actividades religiosas, benéfico-docentes, médicas u hospitalarias, o de asistencia social*”.

En cuanto a las entidades religiosas mencionadas en el artículo IV les es de aplicación la exención en el IBI reconocida en el artículo 15 de la Ley 49/2002, que regula un régimen especial en el IBI para las entidades sin fines lucrativos, exceptuando aquellos que estén afectos a explotaciones económicas no exentas del Impuesto de Sociedades¹³¹.

¹²⁷ Cfr. DE LA PEÑA AMORÓS, M. M., PASTOR DEL PINO, M. C., “El impuesto sobre bienes inmuebles”, ob., cit., pág. 146.

¹²⁸ «BOE» núm. 300, de 15 de diciembre de 1979, páginas 28782 a 28783.

¹²⁹ CAMPO IBÁÑEZ, M.: “La exención Del IBI a La Iglesia Católica. Encuadre Constitucional Y Marco Regulador”. *Estudios Eclesiásticos. Revista de investigación e información teológica y canónica* 88, núm. 347 (1): 873-895 <https://revistas.comillas.edu/index.php/estudioseclesiasticos/article/view/7418>

¹³⁰ MARTÍNEZ GARCÍA-MONCÓ, A., en “El nuevo impuesto municipal sobre bienes inmuebles” cit., pág. 316.

¹³¹ Vid. GONZÁLEZ HERNÁNDEZ, E. M.: “Las confesiones religiosas y los beneficios fiscales: exención en el IBI”, *Revista digital CEMCI*, núm. 32, octubre a diciembre de 2016, págs. 1 a 14.

Esta exención aplicada a las entidades religiosas mencionadas se refleja expresamente en la disposición adicional novena de dicha Ley¹³². Además, la regulación de los requisitos para la aplicación de este régimen fiscal a la Iglesia Católica está prevista en la disposición adicional única del Real Decreto 1270/2003, de 10 de octubre, por el que se aprueba el Reglamento para la aplicación del régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales de mecenazgo¹³³, afirmando la aplicación directa por la Administración tributaria, sin necesidad de optar por el régimen fiscal especial ni de comunicar previamente al correspondiente Ayuntamiento.

Por tanto, los bienes de las entidades mencionadas en el artículo IV AAE que están exentos del IBI son los que no estén afectos a explotaciones económicas y los que estén afectos a explotaciones económicas cuyas rentas se encuentren exentas del Impuesto de Sociedades en virtud del artículo 7 de la Ley 49/2002¹³⁴.

Además, en virtud del propio artículo IV AAE están exentos los inmuebles de las entidades mencionadas en el mismo artículo que aparecen recogidos en el apartado 1, letra A), que son:

- a. *“Los templos y capillas destinados al culto y, asimismo, sus dependencias o edificios y locales anejos destinados a la actividad pastoral”*

Los cementerios, al ser considerados como lugares de culto¹³⁵, están exentos del pago del IBI en virtud de lo dispuesto en este apartado. También se considera exento el edificio de la Iglesia Católica destinado a actividades de catequesis, retiros y convivencias religiosas¹³⁶. El Tribunal Superior de Justicia (en adelante, TSJ) de Castilla la Mancha¹³⁷

¹³² Disposición adicional novena: *“El régimen previsto en los artículos 5 a 15, ambos inclusive, de esta Ley será de aplicación a la Iglesia Católica y a las iglesias, confesiones y comunidades religiosas que tengan suscritos acuerdos de cooperación con el Estado español”*.

¹³³ «BOE» núm. 254, de 23 de octubre de 2003, páginas 37886 a 37893.

¹³⁴ Cfr. GONZÁLEZ HERNÁNDEZ, E. M.: *“Las confesiones religiosas y los beneficios fiscales: exención en el IBI”*, *ob.*, cit., pág. 7.

¹³⁵ Los cementerios son considerados lugares de culto por la STSJ de Cataluña núm. 348/1997, de 6 mayo. JT 1997/844.

¹³⁶ STSJ de Cataluña núm. 26/1999, de 15 de enero. JT 1999/64.

¹³⁷ STSJ de Castilla la Mancha núm. 500/1997, de 28 de octubre. JT 1999/1418.

admite la aplicación de la exención a un terreno adquirido por donación modal, con el fin de destinarlos a la construcción de una iglesia o capilla destinadas al culto divino. Incluso se extiende a un garaje en virtud de local anejo a la casa parroquial¹³⁸, debido a su finalidad accesoria.¹³⁹

Sin embargo, el TSJ de Cataluña¹⁴⁰ no considera exenta la dependencia de una casa rectoral destinada a gimnasio y arrendada al Ayuntamiento por no estar destinada al culto, a la actividad pastoral u otra finalidad recogida en el acuerdo¹⁴¹.

Deben considerarse incluidos en dicha exención los huertos, jardines y demás dependencias de estos inmuebles, siempre que estas no estén destinadas a un uso lucrativo¹⁴².

- b. *“La residencia de los Obispos, de los Canónigos y de los Sacerdotes con cura de almas”*

Las dependencias de una casa rectoral destinadas a residencia del Párroco están exentas aunque no estén ocupadas de forma permanente, pues es suficiente que el bien esté destinado a residencia de un sacerdote con cura de almas¹⁴³.

La sentencia del TSJ (en adelante, STSJ) de Galicia, de 24 de julio de 2003¹⁴⁴, declara la exención de un inmueble afecto a los servicios de la Vicaría religiosa y dependencias del Arzobispado¹⁴⁵.

¹³⁸ STSJ de Canarias núm. 409/1998, de 17 de abril. JT 1998/1013.

¹³⁹ Cfr. COBO OLVERA, T.: “Exenciones del impuesto sobre bienes inmuebles de aplicación directa que no necesitan para su aplicación la previa solicitud del sujeto pasivo”, ob., cit., pág. 18.

¹⁴⁰ STSJ de Cataluña núm. 348/1997, de 6 de mayo. JT 1997/844.

¹⁴¹ Vid. ALÍAS CANTÓN, M.: *Los beneficios fiscales en el ámbito del derecho tributario local*, ob., cit. pág. 366.

¹⁴² Orden de 24 de septiembre de 1985 por la que se aclara el alcance por Contribución Territorial Urbana de las exenciones establecidas en el artículo IV del Acuerdo entre el Estado español y la Santa Sede de 3 de enero de 1979. («BOE» núm. 236, de 2 de octubre de 1985)

¹⁴³ STSJ de Cataluña núm. 348/1997, de 6 de mayo. JT 1997/844.

¹⁴⁴ STSJ de Galicia núm. 1080/2003, de 24 de julio. JT 2003/1639.

¹⁴⁵ En COBO OLVERA, T.: “Exenciones del impuesto sobre bienes inmuebles de aplicación directa que no necesitan para su aplicación la previa solicitud del sujeto pasivo”, ob., cit., pág. 18.

- c. *“Los locales destinados a oficinas de la Curia diocesana y a oficinas parroquiales”*

La STSJ de Asturias, de 3 de febrero de 2000¹⁴⁶, considera como las oficinas referidas en este apartado, a las oficinas de Caritas destinadas a los necesitados.

- d. *“Los seminarios destinados a la formación del clero diocesano y religioso y las Universidades eclesiásticas en tanto en cuanto impartan enseñanzas propias de disciplinas eclesiásticas”*

Para que un inmueble destinado a seminario esté exento del IBI debe encontrarse acabado y cumpliendo las funciones propias, STSJ de Andalucía, de 2 de febrero de 2000¹⁴⁷.

- e. *“Los edificios destinados primordialmente a casas o conventos de las Órdenes, Congregaciones religiosas e Institutos de vida consagrada”.*

Los inmuebles de congregaciones religiosas dedicados a fines asistenciales no se consideran exentos del IBI¹⁴⁸. Tampoco lo están los inmuebles de Hermandades religiosas¹⁴⁹ ni los dedicados a Casa de Oración para grupos cristianos¹⁵⁰ por no aparecer mencionados en los supuestos del artículo IV AAE. En cambio, la STSJ de Cataluña, de 11 de febrero de 1997¹⁵¹, sí considera exentas las casas de las Congregaciones religiosas aunque los miembros de esta se dediquen a la enseñanza en un colegio anexo¹⁵².

La remisión al artículo del Acuerdo con la Santa Sede supone un problema, pues hace mención a la Contribución Territorial Urbana. La jurisprudencia y la mayoría de la

¹⁴⁶ STSJ de Asturias núm. 130/2000, de 3 de febrero. JT 2000/317.

¹⁴⁷ Cfr. COBO OLVERA, T.: “Exenciones del impuesto sobre bienes inmuebles de aplicación directa que no necesitan para su aplicación la previa solicitud del sujeto pasivo”, ob., cit., pág. 19.

¹⁴⁸ STSJ de Castilla y León núm. 1107/1996, de 6 de septiembre. JT 1996/1169.

¹⁴⁹ STSJ de Andalucía, de 19 de enero de 2000. JT 2000/300.

¹⁵⁰ STSJ de Castilla y León núm. 700/1997, de 18 de julio. JT 1997/920.

¹⁵¹ STSJ de Cataluña núm. 108/1997, de 11 de febrero. JT 1997/363.

¹⁵² Cfr. COBO OLVERA, T.: “Exenciones del impuesto sobre bienes inmuebles de aplicación directa que no necesitan para su aplicación la previa solicitud del sujeto pasivo”, ob., cit., pág. 19.

doctrina entienden que hace referencia al tributo vigente en la actualidad, el cual ha sustituido a esta¹⁵³, y que por tanto se aplica en el IBI el régimen de beneficios fiscales que disfrutaba en dicha Contribución la Iglesia Católica.

En cuanto a las asociaciones y entidades religiosas comprendidas en el artículo V AAE también les será de aplicación la exención prevista en el artículo 15 de la Ley 49/2002 para las entidades sin fines lucrativos, pero en este supuesto se exige el cumplimiento de determinados requisitos, los recogidos en el artículo 3 de la Ley, necesarios para que una entidad sea considerada sin fines lucrativos a efectos de la Ley, y el recogido en el segundo apartado de la disposición adicional única del RD 1270/2003 relativo a las comunicaciones necesarias¹⁵⁴.

En virtud del mencionado artículo 15, gozan de la exención en el IBI las entidades católicas enumeradas en los artículos IV y V AAE respecto de los inmuebles de los que sean titulares que no estén afectos a ninguna explotación económica y respecto de los inmuebles que sí lo estén siempre que se trate de alguna de las explotaciones económicas previstas en el artículo 7 de la Ley, que son aquellas exentas del Impuesto sobre Sociedades¹⁵⁵.

En cuanto a los bienes de las asociaciones confesionales no católicas legalmente reconocidas, debemos acudir a los diferentes acuerdos aprobados, que son: el Acuerdo con las Iglesias Evangélicas (Ley 24/1992); el Acuerdo con las Comunidades Israelitas (Ley 25/1992) y el Acuerdo con la Comisión Islámica de España (Ley 26/1992).

Los bienes que se consideran exentos en los mencionados Acuerdos, previstos en el artículo 11.3.A) de cada uno de ellos, son: los lugares de culto y sus dependencias o edificios y locales anejos, destinados al culto o a la asistencia religiosa y residencia de pastores evangélicos, imanes y dirigentes religiosos islámicos; los locales destinados a oficinas de las Iglesias o de las Comunidades; los seminarios o centros destinados a la

¹⁵³ Vid. GONZÁLEZ – CUÉLLAR SERRANO, M. L.: “Las exenciones en el Impuesto sobre Bienes Inmuebles”, *Estudios y Comentarios Legislativos* (Civitas), Ed. Aranzadi, 2010, pág. 7.

¹⁵⁴ Cfr. CEBRIÁ GARCÍA, M.: “La exención de las confesiones religiosas en el Impuesto sobre bienes inmuebles”, *Revista Quincena Fiscal*, núm. 8, 2013, págs. págs. 22 y 23.

¹⁵⁵ Cfr. CEBRIÁ GARCÍA, M.: “La exención de las confesiones religiosas en el Impuesto sobre bienes inmuebles”, pág. 24.

formación de ministros del culto, cuando impartan únicamente las enseñanzas propias de su ministerio¹⁵⁶.

La Orden 2 de febrero de 1994¹⁵⁷ considera que deben estar incluidas en la exención los huertos, jardines y dependencias de los inmuebles enumerados en los respectivos artículos 11.3.A), siempre que no estén destinados a uso de carácter lucrativo.

En virtud de la disposición adicional novena de la Ley 49/2002 también es de aplicación a los bienes de las mencionadas entidades el régimen fiscal especial de dicha ley, siempre que cumplan los requisitos exigidos para las entidades sin fines lucrativos previstos en los artículos 1, 2 y 4 del Reglamento sobre el ejercicio de la opción por el régimen fiscal especial y la acreditación del derecho a la exclusión de la obligación de retener o ingresar a cuenta.

3.- Exención de los inmuebles destinados a la enseñanza por centros docentes acogidos al régimen de concierto educativo

La propia redacción del artículo 62.2 a) TRLRHLL ocasiona diversas interpretaciones en cuanto al tipo de exención de que se trata. Sin embargo, el Tribunal Supremo en la Sentencia de 3 de diciembre de 1998¹⁵⁸ considera que se trata de una exención de carácter mixto y que por tanto tienen que concurrir los elementos objetivo y subjetivo. Estarán exentos los bienes cuya titularidad corresponda al centro docente y que se encuentren afectados específica y concretamente al objeto del concierto celebrado entre el centro y la Administración¹⁵⁹.

El Real Decreto 2187/1995, de 28 de diciembre¹⁶⁰, exige en el artículo 1 que el centro debe ostentar su condición de centro total o parcialmente concertado en el

¹⁵⁶ ALÍAS CANTÓN, M.: *Los beneficios fiscales en el ámbito del derecho tributario local*. Ídem., ob., cit. pág. 368.

¹⁵⁷ «BOE» núm. 43, de 19 de febrero de 1994.

¹⁵⁸ Sentencia de 3 diciembre 1998. RJ 1998\10203.

¹⁵⁹ Cfr. ALÍAS CANTÓN, M.: *Los beneficios fiscales en el ámbito del derecho tributario local*, ob., cit. págs. 378 y 381.

¹⁶⁰ Real Decreto 2187/1995, de 28 de diciembre, por el que se determina el alcance y concesión de la exención establecida en el impuesto sobre bienes inmuebles a los centros educativos concertados y se determina el procedimiento para satisfacer las compensaciones a favor de los Ayuntamientos, previstas en el apartado 2 del artículo 7 de la Ley 22/1993, de 29 de diciembre. «BOE» núm. 312, de 30 de diciembre de 1995, páginas 37545 a 37547.

momento del devengo del tributo, además de ostentar la condición de sujetos pasivos a efectos de la exacción del IBI en relación con los edificios ocupados por cada centro de referencia.

Añade el artículo que la titularidad de los bienes o derechos objeto de exención deben estar vinculados con la finalidad educativa del centro. Las finalidades educativas comprenden, además de las docentes, las de asistencia sanitaria del alumno, los servicios complementarios de comedor escolar y los que sean declarados de carácter necesario para la regulación.

El segundo párrafo del artículo 62.2 a) TRLRHLL señala que esta exención “*deberá ser compensada por la Administración competente*”. Para ello, el centro debe remitir cierta documentación al órgano competente de la Administración tributaria estatal, lo que supone el mencionado carácter rogado de la exención¹⁶¹.

4.- Bienes declarados expresa e individualizadamente monumento o jardín histórico de interés cultural e inscritos en el registro general como integrantes del patrimonio histórico español

En virtud de los artículos 46 CE¹⁶² y 10 de la Ley 16/1985, de 25 de junio, del Patrimonio Histórico Español¹⁶³, están exentos los bienes mencionados con independencia de que la titularidad sea pública o privada¹⁶⁴.

Es necesaria la inscripción del bien inmueble en el Registro señalado en el artículo 12 de la Ley 16/1985, de 25 de junio, del Patrimonio Histórico Español¹⁶⁵. Esta inscripción podrá ser por alguno de los conceptos mencionados en el artículo 14.2 de dicha Ley, que son “*Monumentos, Jardines, Conjuntos y Sitios Históricos, así como Zonas Arqueológicas, todos ellos como Bienes de Interés Cultural*”; en la disposición

¹⁶¹ De nuevo remitimos a ALÍAS CANTÓN, M.: *Los beneficios fiscales en el ámbito del derecho tributario local*, ob., cit. pág. 383.

¹⁶² Artículo 46 CE: “*los poderes públicos garantizarán la conservación y promoverán el enriquecimiento del patrimonio histórico, cultural y artístico de los pueblos de España y de los bienes que lo integran, cualquiera que sea su régimen jurídico y su titularidad*”.

¹⁶³ «BOE» núm. 155, de 29/06/1985. Conforme a su artículo 10: “*cualquier persona podrá solicitar la incoación de expediente para la declaración de un Bien de Interés Cultural*”.

¹⁶⁴ En BORDALLO MONTALVO, L.: *Exenciones tributarias e impuestos locales*, ob., cit., pág. 167.

¹⁶⁵ «BOE» núm. 155, de 29/06/1985.

adicional primera, “*bienes que con anterioridad hayan sido declarados histórico-artísticos o incluidos en el Inventario del Patrimonio Artístico y Arqueológico de España*”; en la disposición adicional segunda “*los bienes a que se contraen los Decretos de 22 de abril de 1949, 571/1963 y 499/1973*”¹⁶⁶; y en la disposición adicional quinta, “*bienes muebles e inmuebles formen parte del Patrimonio Nacional y puedan incluirse en el ámbito del artículo 1, sin perjuicio de su afectación y régimen jurídico propio*”.

El segundo párrafo del artículo 62.2 b) TRLRHLL aclara que la exención no alcanza a cualesquiera clases de bienes urbanos ubicados dentro del perímetro delimitativo de las zonas arqueológicas y sitios y conjuntos históricos, globalmente integrados en ellos, sino, exclusivamente los que reúnan las siguientes condiciones:

En las zonas arqueológicas los bienes inmuebles que, aunque no hayan sido declarados de forma expresa e individualizada monumento o jardín histórico de interés cultural, estén ubicados en zonas arqueológicas, siempre que hayan sido incluidos como objeto de especial protección en el instrumento de planeamiento urbanístico previsto en el artículo 20 de la Ley 16/1985¹⁶⁷.

Se considera zona arqueológica, según el artículo 15.5 de la Ley 16/1985, “*el lugar o paraje natural donde existen bienes muebles o inmuebles susceptibles de ser estudiados con metodología arqueológica, hayan sido o no extraídos y tanto si se encuentran en la superficie, en el subsuelo o bajo las aguas territoriales españolas*”.

Respecto a los sitios o conjuntos históricos, están exentos los bienes inmuebles que, aunque no hayan sido declarados de forma expresa e individualizada monumento o jardín histórico de interés cultural, estén situados en sitios o conjuntos históricos, cuenten con una antigüedad igual o superior a cincuenta años y estén incluidos en el catálogo previsto en el Real Decreto 2159/1978, de 23 de junio, por el que se aprueba el Reglamento de planeamiento para el desarrollo y aplicación de la Ley sobre régimen del

¹⁶⁶ Decreto 571/1963, de 14 de marzo, sobre protección de los escudos, emblemas, piedras heráldicas, rollos de justicia, cruces de término y piezas similares de interés histórico-artístico.

Decreto 449/1973, de 22 de febrero, por el que se colocan bajo la protección del Estado los “hórreos” o “cabazos” antiguos existentes en Asturias y Galicia.

¹⁶⁷ Vid. BORDALLO MONTALVO, L.: *Exenciones tributarias e impuestos locales*, ob., cit., pág. 169.

suelo y ordenación urbana, como objeto de protección integral en los términos previstos en el artículo 21 de la Ley 16/1985.

El artículo 15.3 de la Ley 16/1985 define el conjunto histórico como *“la agrupación de bienes inmuebles que forman una unidad de asentamiento, continua o dispersa, condicionada por una estructura física representativa de la evolución de una comunidad humana por ser testimonio de su cultura o constituir un valor de uso y disfrute para la colectividad. Asimismo es Conjunto Histórico cualquier núcleo individualizado de inmuebles comprendidos en una unidad superior de población que reúna esas mismas características y pueda ser claramente delimitado”*.

El último párrafo del artículo 62.2 b) TRLRHHLL determina que *“no estarán exentos los bienes inmuebles a que se refiere esta letra b) cuando estén afectos a explotaciones económicas, salvo que les resulte de aplicación alguno de los supuestos de exención previstos en la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo, o que la sujeción al impuesto a título de contribuyente recaiga sobre el Estado, las Comunidades Autónomas o las entidades locales, o sobre organismos autónomos del Estado o entidades de derecho público de análogo carácter de las Comunidades Autónomas y de las entidades locales”*.

Para concretar el ámbito objetivo de la exención acudimos a los pronunciamientos jurisprudenciales, entre los cuales destaca Alías Cantón¹⁶⁸ la STSJ de Galicia, de 20 de marzo de 1997¹⁶⁹, que no considera exentos tres inmuebles integrados en el casco históricos de Santiago de Compostela, por no haber sido declarados de forma expresa e individualizada monumentos históricos, ni aparecer comprendidos en el perímetro que configura la zona monumental de la ciudad de Santiago, declarada como conjunto histórico-artístico, sin que pudiera entenderse que su inclusión en el Plan especial de protección del patrimonio construido de interés cultural del término municipal de Santiago de Compostela constituyese instrumento adecuado y suficiente para dotar a aquellas edificaciones del carácter de bienes de interés cultural a efectos de lo establecido

¹⁶⁸ ALÍAS CANTÓN, M.: *Los beneficios fiscales en el ámbito del derecho tributario local*. Ídem., ob., cit. pág. 387.

¹⁶⁹ STSJ Galicia de 20 marzo 1997. JT 1997\274

en la Ley 16/1985, e integrados, por ello, en el Patrimonio Histórico Español; la STSJ de Canarias, de 8 de enero de 1999¹⁷⁰, que deniega la exención de unos inmuebles por no estar incluidos como objetos de protección integral en el catálogo elaborado al efecto por el Ayuntamiento.

Según el artículo 74.2 ter TRLRHLL los Ayuntamientos mediante ordenanza pueden regular hasta el 95 por ciento de la cuota íntegra del IBI a favor de estos bienes inmuebles. Se exige en el apartado 2 quáter que sean declaradas de especial interés o utilidad municipal por concurrir circunstancias sociales, culturales, histórico artísticas o de fomento del empleo que justifiquen tal declaración. Corresponderá dicha declaración al Pleno de la Corporación y se acordará, previa solicitud del sujeto pasivo.

¹⁷⁰ STSJ Canarias núm. 65/1999 de 8 enero. JT 1999\321

CONCLUSIONES

Tras el estudio desarrollado sobre el poder tributario local y en especial de la figura de la exención en el Impuesto sobre Bienes Inmuebles, son varias las conclusiones obtenidas y que debemos destacar.

PRIMERA:

España se encuentra formado por un modelo autonómico que, a partir de la aprobación de la Constitución Española, inicia un proceso de descentralización o traspaso de competencias en materia de gastos e ingresos del Estado a las Comunidades Autónomas. A raíz de esta transformación, tanto las Comunidades Autónomas como las Entidades locales han ido adquiriendo un mayor nivel de autonomía financiera con el fin de obtener los recursos suficientes para garantizar sus propios fines.

En esta evolución han tenido gran relevancia las reformas llevadas a cabo en el régimen del sistema tributario, otorgando mayor recaudación impositiva a los Ayuntamientos al crear figuras impositivas y al aumentar la autonomía y capacidad de actuación que ostentan estas entidades.

No obstante, debemos hacer hincapié en los límites impuestos al poder tributario local debiendo respetar en todo caso el principio de legalidad tributaria, que también es aplicable al ámbito de los beneficios fiscales por tratarse de una manifestación de dicho poder. En consecuencia, a pesar de haber aumentado el poder sobre esta materia, la autonomía financiera de estas entidades queda bastante limitada. Además, la posibilidad que ostentan respecto el establecimiento de beneficios fiscales tiene como consecuencia negativa un coste recaudatorio que no todas las Entidades locales están dispuestas a asumir.

Considero que aún se debería incrementar e impulsar más la autonomía municipal para garantizar un volumen de recursos suficiente y así obtener una suficiencia financiera de manera eficaz.

SEGUNDA:

Se cuestiona si la figura de la exención es contraria al principio general que apunta que todos debemos contribuir al gasto público conforme a la capacidad económica. Al llevar a cabo el estudio de este trabajo, observamos que se debe estar a cada caso concreto para determinar si la exención responde a algún objetivo o fin que fundamente su aplicación.

Es una figura que, a pesar de ser cuestionada, forma parte del elemento esencial del tributo y como tal debería equipararse al resto de elementos esenciales que permiten cumplir con los principios y finalidades tributarias.

TERCERA:

Una vez estudiado el IBI, queda claro que se trata de un impuesto con un importante nivel de recaudación impositiva para los Municipios, siendo considerado uno de los pilares básicos del sistema tributario local. Grava el valor de los bienes inmuebles cada año, aportando así cierta estabilidad a las arcas municipales.

Es por ello que la cuestión que abarca el tema de las exenciones de este impuesto causa una gran polémica entre la opinión pública, pues los Ayuntamientos dejan de percibir grandes cantidades de ingresos de aquellos bienes que están exentos de la obligación tributaria.

Desde mi punto de vista, se debería ampliar la capacidad recaudatoria del IBI reduciendo el uso de beneficios fiscales en este.

Considero que se deberían revisar los intereses generales por los que han sido adoptadas las exenciones de este impuesto y los fundamentos concretos de cada exención, por tratarse de un elemento fundamental para delimitar los supuestos enunciados en la Ley, así como la redacción de los supuestos previstos como exentos para aportar una mayor claridad.

BIBLIOGRAFÍA

AGUILAR MUÑOZ, F. (2016). *Los Impuestos Locales en España: Situación actual y perspectiva de futuro*. [Tesis doctoral, Universidad de Málaga], Repositorio Institucional de la Universidad de Málaga, disponible en <http://hdl.handle.net/10630/12410>, [consultado el 25 de octubre de 2021]

ALÍAS CANTÓN, M. (2013). *Los beneficios fiscales en el ámbito del derecho tributario local*. (Vol. 320) [Tesis doctoral, Universidad de Almería], Books Google [consultado el 28 de octubre de 2021]

ANÍBARRO PÉREZ, S.: “Las competencias normativas de las Corporaciones locales sobre sus tributos locales”, *Revista de Estudios Locales, CUNAL*, núm. 42, 2000

ARENILLA SÁEZ, M.: “El nuevo sistema de competencias locales”, en SANTAMARÍA, J. (Coord.) *La reforma de 2013 del régimen local español*. Fundación Democracia y Gobierno Local, Madrid, 2014

BERICOCHEA MIRANDA, B.: “Impuesto sobre bienes inmuebles y valor catastral. Una reforma pendiente”, *CT Catastro*, núm. 75, 2012

BORDALLO MONTALVO, L. (2006). *Exenciones tributarias e impuestos locales*. Universitat Pompeu Fabra, disponible en <http://hdl.handle.net/10803/7290>, [consultado el 26 de octubre de 2021]

CALVO ORTEGA R. y CALVO VÉRGEZ J.: *Curso de Derecho Financiero: I Derecho Tributario Parte General y Parte Especial. II Derecho Presupuestario*, ed. 24, Civitas-Thomson Reuters, Pamplona, 2020

CAMPO IBÁÑEZ, M.: “La exención Del IBI a La Iglesia Católica. Encuadre Constitucional Y Marco Regulador”. *Estudios Eclesiásticos. Revista de investigación e información teológica y canónica* 88, núm. 347 (1): 873-895 <https://revistas.comillas.edu/index.php/estudioseclesiasticos/article/view/7418>

CEBRIÁ GARCÍA, M.: “La exención de las confesiones religiosas en el Impuesto sobre bienes inmuebles”, *Revista Quincena Fiscal*, núm. 8, 2013.

CHECA GONZÁLEZ, C. (2005). “Las últimas reformas sobre el IBI y en materia catastral”. *Claves del Gobierno Local*, 4. *Fundación Democracia y Gobierno Local*, disponible en <http://hdl.handle.net/10873/828>

COBO OLVERA, T.: “Exenciones del impuesto sobre bienes inmuebles de aplicación directa que no necesitan para su aplicación la previa solicitud del sujeto pasivo”, *Quincena Fiscal*, núm. 9, 2009

COLAO MARÍN, P. Á.: *Autonomía municipal, ordenanzas fiscales y reserva de ley*, J. M. BOSCH Ed., Valencia, 2011, disponible en <https://elibro-net.unileon.idm.oclc.org/es/ereader/unileon/52362?page=10>, [consultado el 25 de octubre de 2021]

DE LA PEÑA AMORÓS, M. M., PASTOR DEL PINO, M. C.: “El impuesto sobre bienes inmuebles” en MORENO GONZÁLEZ, S., SÁNCHEZ LÓPEZ, M. E. (Directoras), *El Ordenamiento Tributario y Presupuestario Local*, 1ª ed., Tirant Lo Blanch, Valencia, 2016, disponible en <https://biblioteca-tirant-com.unileon.idm.oclc.org/cloudLibrary/ebook/show/9788490868621?showPage=12>, [consultado el 28 de septiembre de 2021]

FERNÁNDEZ BRENES, S. (2004). *Las exoneraciones y desgravaciones tributarias a la luz de los principios constitucionales*. [Tesis doctoral, Universidad Carlos III de Madrid], Repositorio Universidad Carlos III de Madrid e-Archivo

FERNÁNDEZ PAVÉS, M. J. y JABALERA RODRÍGUEZ, A.: “Poder tributario local y reserva de ley ante la próxima reforma del Gobierno local”, *Revista de estudios de la administración local y autonómica*, núm. 300 y 301, 2006

GONZÁLEZ – CUÉLLAR SERRANO, M. L.: “Las exenciones en el Impuesto sobre Bienes Inmuebles”, *Estudios y Comentarios Legislativos* (Civitas), Ed. Aranzadi, 2010

GONZÁLEZ HERNÁNDEZ, E. M.: “Las confesiones religiosas y los beneficios fiscales: exención en el IBI”, *Revista digital CEMCI*, núm. 32, octubre a diciembre de 2016

IBIZA GARCÍA JUNCO, A.: “Bienes Inmuebles. La reforma del Impuesto sobre Bienes Inmuebles”, *Tributos locales*, Núm. 29, 2003

LÓPEZ GARCÍA, C.: “Competencias legislativas del Estado y de las Comunidades Autónomas en la regulación del sistema tributario local”, *Revista de Estudios de la Administración Local y Autonómica*, núm. 302, 2006

LOZANO SERRANO, C.: “Potestades tributarias de las Entidades locales”, *Revista Palau 14*, RVHL, núm. 18, 1992

LUCHENA MOZO, G. M. (1999). “La relación jurídico-tributaria. El hecho imponible. *Manual general de derecho financiero: Parte general*. Tomos primero y segundo. Comares

MAGRANER MORENO, F.: “Las exenciones rogadas en el IBI”, *Consultor de los ayuntamientos y de los juzgados: Revista técnica especializada en administración local y justicia municipal*, núm. Extra 4, (Ejemplar dedicado a: El impuesto sobre bienes inmuebles: el ingreso más relevante de los municipios)

MARTÍN QUERALT, J., LOZANO SERRANO, C., TEJERIZO LÓPEZ, J. M., y CASADO OLLERO, G.: *Curso de Derecho Financiero y Tributario*, 30ª ed., Tecnos, Madrid, 2019

MARTÍNEZ GARCÍA-MONCÓ, A., en “El nuevo impuesto municipal sobre bienes inmuebles”, *La Reforma de las Haciendas locales (I)*, Editorial Lex Nova, Valladolid, 1991

MARTÍNEZ LAFUENTE, A.: “Las exenciones en los tributos locales y su concesión por el Estado”, *Organización territorial del Estado (administración local)*, Vol. 3, 1985

PÉREZ ROYO, F.: “Fundamento y ámbito del principio de reserva de ley en materia tributaria”, *Hacienda Pública Española*, núm. 14, 1972

PONT CLEMENTE, F.: *La exención tributaria*, EDERSA, Madrid, 1986

RAMALLO MASSANET, J.: “Autonomía y suficiencia en la financiación de las Haciendas locales”, *Revista de Estudios de la Administración Local y Autonómica*, núm. 259, 1993

ROMERO FLOR, L. M., COLLADO YURRITA, M. Á. (directores) y MORENO GONZÁLEZ, S. (coordinadora) (2015): *El sistema Tributario Español*. Capítulo I, disponible en <http://hdl.handle.net/10578/7301>, [consultado el 23 de octubre de 2021]

ROMERO FLOR, L. M: “La reserva de ley como principio fundamental del derecho tributario”, *DIXI*, volumen 15, núm. 18, 2013, disponible en <https://doi.org/10.16925/di.v15i18.646>, [consultado el 24 de octubre de 2021]

ROMERO FLOR, L.M.: “Principios y reglas de establecimiento y ordenación de los tributos locales”, en MORENO GONZÁLEZ, S., SÁNCHEZ LÓPEZ, M. E. (Directoras), *El Ordenamiento Tributario y Presupuestario Local*, 1ª ed., Tirant Lo Blanch, Valencia, 2016, disponible en <https://biblioteca-tirant-com.unileon.idm.oclc.org/cloudLibrary/ebook/show/9788490868621?showPage=12>, [consultado el 28 de septiembre de 2021]

RUEDA LÓPEZ, N.: “Evolución del sistema tributario en España”, *extoikos*, núm. 7, 2012

RUIZ GARIJO, M.: “Beneficios fiscales y bonificaciones obligatorias en el IBI”, *Consultor de los ayuntamientos y de los juzgados: Revista técnica especializada en administración local y justicia municipal*, núm. Extra 4, 2019 (Ejemplar dedicado a: El laberinto de los beneficios fiscales)

SAGALÉS GUILLAMÓN, J.R., PARDO RUIZ, E., CALPE JORDÁ, A.: “Haciendas Locales”, 1ª ed., Tirant Lo Blanch, 2012, disponible en <https://biblioteca-tirant-com.unileon.idm.oclc.org/cloudLibrary/ebook/show/9788490049723?showPage=26>, [consultado el 2 de octubre de 2021]

SAINZ DE BUJANDA, F.: *Lecciones de Derecho financiero*, 4ª ed., Facultad de Derecho Universidad Complutense, Madrid, 1986

SÁNCHEZ ROBERT, M. T. (2016). *Los tributos locales y los principios constitucionales de justicia tributaria. Especial estudio de los beneficios fiscales*. [Tesis doctoral, Universidad de Jaén], Repositorio Institucional de Producción Científica de la Universidad de Jaén, disponible en <http://hdl.handle.net/10953/779>, [consultado el 23 de octubre de 2021]

TEJEDOR RUIZ, C.: *Sistema tributario local*, J. M. BOSCH Ed., Barcelona, 2013, disponible en <https://elibro-net.unileon.idm.oclc.org/es/ereader/unileon/59785?page=18>, [consultado el 22 de octubre de 2021]

VEGA HERRERO, M.: “La intervención de los municipios en las exenciones de sus tributos”, en, MARTÍN DÉGANO, I., MENÉNDEZ GARCÍA G., VAQUERA GARCÍA A. (Coords.): *Estudios de derecho financiero y tributario en homenaje al profesor Calvo Ortega*, 1ª ed., Lex Nova, Valladolid, 2005

ANEXO DE JURISPRUDENCIA Y DOCTRINA ADMINISTRATIVA

STC núm. 4/1981 de 2 de febrero. RTC 1981/4

STC núm. 37/1981 de 16 de noviembre. RTC 1981\37

STC núm. 6/1983 de 4 de febrero. RTC 1983/6

STC núm. 179/1985 de 19 de diciembre. RTC 1985\179

STC núm. 19/1987 de 17 de febrero. RTC 1987/19

STC núm. 221/1992 de 11 de diciembre. RTC 1992\221

STC núm. 14/1998 de 22 de enero. RTC 1998\14

STS de 3 diciembre 1998. RJ 1998\10203

STS de 27 septiembre 2001. RJ 2001\7619

STSJ Andalucía 19 de enero de 2000. JT 2000/300

STSJ Asturias núm. 130/2000 de 3 de febrero. JT 2000/317

STSJ Canarias núm. 409/1998 de 17 de abril. JT 1998/1013

STSJ Canarias núm. 65/1999 de 8 de enero. JT 1999/321

STSJ Castilla la Mancha núm. 500/1997 de 28 de octubre. JT 1999/1418

STSJ Castilla y León núm. 1107/1996 de 6 de septiembre. JT 1996/1169

STSJ Castilla y León núm. 700/1997 de 18 de julio. JT 1997/920

STSJ Cataluña núm. 108/1997 de 11 de febrero. JT 1997/363

STSJ Cataluña núm. 348/1997 de 6 de mayo. JT 1997/844

STSJ Cataluña núm. 26/1999 de 15 de enero. JT 1999/64

STSJ Galicia de 20 de marzo de 1997. JT 1997/274

STSJ Galicia núm. 1080/2003 de 24 de julio. JT 2003/1639