

Tribunal Superior de Justicia de la Región de Murcia, Sala de lo Contencioso-administrativo,
Sección 2ª, Sentencia de 30 Dic. 2013, rec. 150/2013

Ponente: Sáez Doménech, Abel Angel.

Nº de Sentencia: 990/2013

Nº de RECURSO: 150/2013

Jurisdicción: CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVA

Texto

T.S.J.MURCIA SALA 2 CON/ADMURCIA SENTENCIA: 00990/2013

ROLLO DE APELACIÓN núm. 150/13

[SENTENCIA núm. 990/13](#)

[LA SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
DEL TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE MURCIA](#)

[SECCIÓN SEGUNDA](#)

compuesta por los Ilmos. Srs.:

D. Abel Ángel Sáez Doménech

Presidente

Dª. Leonor Alonso Díaz Marta

D. Joaquín Moreno Grau

Magistrados

ha pronunciado

EN NOMBRE DEL REY

la siguiente

[SENTENCIA nº. 990/13](#)

En Murcia, a treinta de diciembre de dos mil trece.

En el rollo de apelación nº. 150/13 seguido por interposición de recurso de apelación contra la sentencia 220/13, de 3 de mayo del Juzgado de lo Contencioso Administrativo nº. 4 de Murcia, dictada en el recurso contencioso administrativo 275/11, tramitado por las normas del procedimiento ordinario 275/11, en cuantía de 38.934 euros, en el que figuran como parte apelante la UNIVERSIDAD DE MURCIA, representada por el Procurador D. Antonio Rentero Jover y defendido por el Abogado D. Joaquín Díaz Ataz y como parte apelada el AYUNTAMIENTO DE MURCIA, representado para la Procuradora Dª. Carmen Rosagro Sánchez y defendido por el Abogado D. Antonio Hellín Pérez, sobre exención en el

Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras; siendo Ponente el Magistrado Ilmo. Sr. D. Abel Ángel Sáez Doménech , quien expresa el parecer de la Sala.

I.- ANTECEDENTES DE HECHO

ÚNICO.- Presentado el recurso de apelación referido, el Juzgado de lo Contencioso Administrativo nº. 4 de Murcia, lo admitió a trámite y después de dar traslado del mismo a la Administración demandada para que formalizara su oposición, remitió los autos junto con los escritos presentados a Sala, la cual designó Magistrado ponente y acordó que quedaran los autos pendientes para dictar sentencia; señalándose para que tuviera lugar la votación y fallo el 20 de diciembre de 2013.

II.- FUNDAMENTOS JURIDICOS

PRIMERO.- Interpone la Universidad de Murcia el presente recurso de apelación contra la sentencia 220/13, de 3 de mayo desestimatoria del recurso contencioso administrativo interpuesto por la Universidad de Murcia contra la desestimación presunta por silencio administrativo por el Consejo Económico Administrativo del Ayuntamiento de Murcia de la reclamación económico administrativa formulada contra la liquidación girada por el Ayuntamiento de Murcia en concepto de Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras por importe de 38.934 euros (expediente CEAM 2201/2010).

Fundamenta el Juzgado la referida sentencia en el criterio sustentado por la sentada por el Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana, Sala de lo Contencioso-administrativo, Sección 3ª, de 23 de marzo 2011 (recurso 85/2010), que señala: "*TERCERO.- Elart. 80 de la Ley Orgánica 6/2001, de 21 de diciembre (LA LEY 1724/2001) de Universidades , dispone: "1. Constituye el patrimonio de cada Universidad el conjunto de sus bienes, derechos y obligaciones. Los bienes afectos al cumplimiento de sus fines y los actos que para el desarrollo inmediato de tales fines realicen, así como sus rendimientos, disfrutarán de exención tributaria, siempre que los tributos y exenciones recaigan directamente sobre las Universidades en concepto legal de contribuyentes, a no ser que sea posible legalmente la traslación de la carga tributaria... 4. En cuanto a los beneficios fiscales de las Universidades públicas, se estará a lo dispuesto para las entidades sin finalidad lucrativa en la Ley 30/1994, de 24 de noviembre (LA LEY 4107/1994) (LA LEY 4107/1994), de Fundaciones e Incentivos Fiscales a la Participación Privada en Actividades de Interés General. Las actividades de mecenazgo en favor de las Universidades públicas gozarán de los beneficios que establece la mencionada Ley". Elart. 58 de la Ley 30/1994, de 24 de noviembre (LA LEY 4107/1994) de Fundaciones y de Incentivos Fiscales a la participación privada en actividades de interés general, dispone "1. Sin perjuicio de las exenciones actualmente previstas en la Ley 39/1988, de 28 de diciembre (LA LEY 2414/1988) reguladora de las Haciendas Locales, gozarán de exención en el Impuesto sobre Bienes Inmuebles los bienes de los que sean titulares, en los términos previstos en el art. 65 de dicha Ley , las fundaciones y asociaciones que cumplan los requisitos establecidos en el capítulo I del presente Título siempre que no se trate de bienes cedidos a terceros mediante contraprestación, estén afectos a las actividades que constituyan su objeto social o finalidad específica y no se utilicen principalmente en el desarrollo de explotaciones económicas que no constituyan su objeto o finalidad específica. 2. Asimismo,*

las fundaciones y asociaciones a que se refiere el apartado anterior estarán exentas del Impuesto sobre Actividades Económicas por las actividades que constituyan su objeto social o finalidad específica. La aplicación técnica de este precepto se desarrollará reglamentariamente...". Añadiendo en el fundamento jurídico CUARTO: Elart. 80.1 de la LO 6/2001 (LA LEY 1724/2001) no concede la exención para toda clase de tributos, sino los que recaen sobre los bienes de las universidades y que estén afectos a sus fines. El artículo 101. 1 de la LHL 39/1988 (LA LEY 2414/1988) de 28 de diciembre, así como, actualmente, el artículo 100.1 de su texto refundido aprobado por RD Legislativo 2/2004 de 5 de marzo (LA LEY 362/2004), disponen que el impuesto que nos incumbe (ICIO) es un tributo indirecto en el que su hecho imponible lo constituye la realización dentro del término municipal de cualquier construcción, instalación u obra para la que se exija licencia de obras o urbanística. Por lo que en el presente caso no nos hallamos ante un tributo que grave bienes de la Universidad. Elart. 58 de la Ley 30/1994, de 24 de noviembre (LA LEY 4107/1994) de Fundaciones y de Incentivos Fiscales, nada dice sobre la exención del ICIO. La STS Sala 3ª, Sección 2ª, de 16/11/2001, dictada sobre una liquidación del ICIO practicada a la Universidad Politécnica de Madrid, cuando se hallaba vigente la Ley Orgánica de Reforma Universitaria de 25 de agosto de 1983, cuyo art. 53.1, tiene una redacción análoga al art. 80.1 de la Ley Orgánica 6/2001 (LA LEY 1724/2001) (sostiene: "De esta forma, el primer precepto que se dice vulnerado es el art. 53-1 de la Ley Orgánica de Reforma Universitaria de 25 de agosto de 1983, en cuanto dispone: "Constituirá el patrimonio de cada Universidad el conjunto de sus bienes, derechos y acciones. Los bienes afectados al cumplimiento de sus fines y los actos que para el desarrollo inmediato de tales fines realicen y los rendimientos de los mismos, disfrutarán de exención tributaria, siempre que esos tributos y exenciones recaigan directamente sobre las Universidades en concepto legal de contribuyentes y sin que sea posible legalmente la traslación de la carga tributaria a otras personas"; precepto que ha de ponerse en relación con lo establecido en la Disposición Adicional Novena de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre (LA LEY 2414/1988) de Haciendas Locales, cuando establece: "A partir del 31 diciembre 1989 quedarán suprimidos cuantos beneficios fiscales estuvieren establecidos en los tributos locales, tanto de forma genérica como específica, en toda clase de disposiciones distintas de las de Régimen Local, sin que su actual vigencia pueda ser invocada respecto de ninguno de los tributos regulados en la presente ley". Ante todo, y frente al hecho de que una es "Ley orgánica" (la de Reforma Universitaria) y otra "Ley ordinaria" (la de Haciendas Locales), hay que destacar que las leyes orgánicas no representan una jerarquía superior de leyes frente a las ordinarias, sino aquellas que se refieren a unas materias específicas señaladas por la Constitución (Art. 81-1 y casi una veintena de casos más, señalados por el propio Texto Constitucional) y requieren una tramitación parlamentaria especial, de donde, aun no siendo de superior rango, una ley orgánica no puede ser modificada o derogada por una ley ordinaria, simplemente, porque la materia de la ley orgánica solo puede ser tratada mediante otra ley orgánica. Pero, en nuestro ordenamiento vigente, existe una categoría bifronte representada por aquellas leyes que son orgánicas en la medida que contienen preceptos de reserva orgánica, y ordinaria en cuanto contienen preceptos no sometidos a tal reserva. Y ese es el caso de la Ley Orgánica de Reforma Universitaria de 1983, en la que su Disposición Final Tercera dice que "Tienen el carácter de Ley orgánica los preceptos que se contienen en el Título Preliminar, IV y VIII de la presente Ley. así como esta Disposición final Tercera", de lo que resulta que el art. 53 (comprendido en el Título VII) no tiene el carácter de Ley orgánica y, por tanto, podía y pudo ser modificado o derogado por una ley ordinaria, como es la de Haciendas Locales, de fecha posterior. Tampoco empecé a lo expuesto que la Ley de Haciendas

Locales se refiera a la supresión de "beneficios fiscales" y aquí se esté tratando un tema de exenciones, ya que el término de beneficios fiscales no es sinónimo exclusivamente de bonificaciones tributarias -como patrocina la recurrente-, sino comprensivo de cualesquiera reglas de privilegio que, sobre una situación normalmente sometida al impuesto, suponga una minoración o liberación de la carga tributaria. Y, a mayor abundamiento, la Disposición Adicional Novena de la Ley de Haciendas Locales concluye remachando que "sin que su actual vigencia (la de los beneficios fiscales) pueda ser invocada respecto de ninguno de los tributos regulados en la presente ley", condición que reúne el Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras, regulado y definido en los Arts. 60-2 y 101, en cuyo párrafo 2 no figura entre las exenciones del mismo ninguna que concierna a los Centros Universitarios". En análogo sentido se pronuncian las SSTS Sala 3ª, Sección 2ª, de 06/03/2000 , 08/05/2001 , 06/10/01 y 16/11/01 ". Así, pues a pesar de las alegaciones realizada por la parte actora en su escrito de demanda, debe darse la razón a la Administración demandada cuando en su escrito de contestación a la demanda señaló que no existe exención en el caso planteado. Por lo tanto y en atención a lo expuesto, se debe desestimar el recurso contencioso-administrativo interpuesto por la parte actora del proceso."

Por su parte la Universidad recurrente basa el recurso de apelación en los siguientes argumentos:

1) Susceptibilidad de recurso de la resolución impugnada .

La sentencia 220/13, de 3 de mayo, del limo. Juzgado de lo Contencioso-administrativo n.º 4 de Murcia resuelve en primera instancia:

1. ° Un litigio entre Administraciones Públicas (artículo 81. 2. c de la Ley 29/1998, de 13 de julio), pues es notorio que tienen dicha naturaleza tanto el Excmo. Ayuntamiento de Murcia (parte demandada y apelada), como la Universidad de Murcia (parte actora y apelante).

En particular, la Universidad de Murcia, con CIF Q301 80001 B, tiene naturaleza de universidad pública, con arreglo a lo establecido en el artículo 3.1 y concordantes de la Ley Orgánica 6/2001, de 21 de diciembre, de Universidades (LA LEY 1724/2001) , y fue creada por Real Orden de 23 de marzo de 1915, publicada en la Gaceta de Madrid n.º 87/1915, de 28 de marzo. Sus vigentes Estatutos fueron aprobados por Decreto 85/2004, de 27 de agosto (LA LEY 8163/2004), del Consejo de Gobierno de la Comunidad Autónoma de la Región de Murcia, publicado en el Boletín Oficial de la Región de Murcia (BORM) n.º 207/2004, de 6 de septiembre.

Sin perjuicio de la naturaleza jurídica de la relación subyacente y de la cuantía del procedimiento, la susceptibilidad de apelación en casos como el presente ha sido confirmada, por ejemplo, por la sentencia de la Sala de lo Contencioso-administrativo de la Audiencia Nacional de 22 de mayo de 2002 (Sección 4a. Recurso de apelación 307/2001 . Ponente: Excmo. Sr. D. Ernesto Mangas González) o, así mismo, por la sentencia de la Sala lo Contencioso-administrativo del Tribunal Supremo de 29 de abril de 2002 (Sección 4a. Recurso de casación en interés de la ley 4897/2000. Ponente: Excmo. Sr. D. Juan García-Ramos Iturralde).

2. ° Un procedimiento con cuantía que el antecedente de hecho segundo de la misma sentencia fija en la cifra de 38.934 euros (artículo 81.1.a de la Ley 29/1998, de 13 de julio (LA LEY 2689/1998)).

En consecuencia, la resolución cuestionada es susceptible de apelación ante la Excma. Sala de lo Contencioso-

administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Murcia.

2) Existencia de recurso de apelación pendiente sobre sentencia dictada en asunto análogo al presente.

En breves líneas, la sentencia recurrida resuelve la pretensión de la Universidad de Murcia de que una actuación realizada por ella, consistente en la promoción de una obra pública universitaria radicada en el término municipal de Murcia, disponga de exención fiscal a efectos del Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras (ICIO).

Es un caso análogo al resuelto por la sentencia n.º 20/2013, de 17 de enero, del Juzgado de lo Contencioso-administrativo n.º 8 de Murcia, dictada en los autos del procedimiento ordinario 116/2012, pues la única distinción material entre los supuestos respectivos estriba en la obra pública universitaria considerada en cada caso.

Existe, no obstante, una diferencia esencial en cuanto al tenor de los pronunciamientos, ya que la sentencia del Juzgado n.º 8 fue estimatoria de la demanda, mientras que la del Juzgado n.º 4 ha sido desestimatoria. Se trata, pues, de fallos contrapuestos.

La sentencia n.º 20/2013 del Juzgado n.º 8 fue recurrida por el Excmo. Ayuntamiento de Murcia. A tal apelación se ha opuesto la Universidad de Murcia.

Recaída la sentencia del Juzgado n.º 8 e interpuesta apelación por el Excmo. Ayuntamiento de Murcia, la Universidad de Murcia instó la suspensión del procedimiento seguido ante el Juzgado n.º 4, hasta la resolución de la apelación ya existente contra aquella y con el propósito de evitar la eventual concurrencia de fallos contradictorios en primera instancia. Dicha petición fue desestimada en virtud de auto de 11 de abril de 2013.

3) La sentencia apelada se funda, exclusivamente, en la invocación y transcripción literal de parte de una sentencia del TSJ de Valencia.

Basta la lectura de la sentencia recurrida para advertir que contrae toda su fundamentación a la transcripción textual de parte de los fundamentos jurídicos de una sentencia de la Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Valencia (Sentencia 326/2011, de 23 de marzo. Sala de lo Contencioso-administrativo. Sección 3a. Recurso de apelación 03/85/2010. Ponente: limo. Sr. D. Juan Luis Lorente Almiñana.

Esta circunstancia objetiva obliga a contraer la crítica de la sentencia recurrida, objeto de esta apelación, a la crítica de la señalada sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Valencia.

Para ello, en primer lugar, se han de analizar los supuestos de hecho resueltos, respectivamente, por ambas sentencias, pues sabido es que la analogía jurídica no es, a la postre, sino analogía de supuestos de hecho.

A este respecto, existen dos diferencias esenciales:

1) En el caso resuelto por la sentencia del TSJ de Valencia se accionaba frente a liquidación en concepto de ICIO, no frente a resolución desestimatoria de exención en concepto de ICIO, como ocurre en el presente.

2) En el supuesto de la sentencia del TSJ de Valencia no fue parte actora la Universidad Politécnica de Valencia (contribuyente en calidad de promotora de la obra pública universitaria), sino la mercantil contratista (sustituto del contribuyente), hasta el punto de que, como relata el fundamento de derecho primero de aquella, «La sentencia de instancia considera que [...] siguiendo la doctrina de la Subdirección General de Tributos de 18-1-2005, la exención es rogada, y la Universidad no solicitó dicha exención [...]». Bastaba esta circunstancia para desestimar la demanda,

siendo, en realidad, la única que debió apreciarse a tal efecto.

En el supuesto presente, es actora la Universidad de Murcia (contribuyente y promotora de la obra) y consta que se acciona frente a desestimación de solicitud de exención tributaria que fue oportunamente formulada por mi principal.

Falta, pues, una identidad de supuestos de hecho que autorice proceder, sin más, a fundar por exclusiva remisión a la sentencia del TSJ de Valencia, sin perjuicio de que, además, esta sea profundamente errónea desde el punto de vista jurídico.

En cualquier caso, no cree esta parte que pueda hablarse cabalmente de falta de motivación o de incongruencia de la sentencia cuestionada, sino de error jurídico, de manera que lo anterior queda expuesto a título meramente informativo.

Por otra parte, nótese que la sentencia del TSJ de Valencia no es más que un precedente, que no fija doctrina jurisprudencial y que, por otra parte y como se razonará, se funda parcialmente en una jurisprudencia que, actualmente, no es aplicable al supuesto de hecho que aborda.

Sí existe coincidencia en la cronología legal, en el sentido de que el supuesto resuelto por la sentencia del TSJ de Valencia concierne a hechos datados en 2009, posteriores, pues, a la entrada en vigor de la Ley Orgánica 6/2001, de 21 de diciembre, de Universidades (LA LEY 1724/2001), al igual que ocurre en relación con los hechos antecedentes de la sentencia del Juzgado n.º 4 que se apela.

4) La sentencia recurrida infringe el artículo 80.1 de la Ley Orgánica 6/2001, de 21 de diciembre, de Universidades (LA LEY 1724/2001), en relación con el artículo 9.1 del vigente texto refundido de la Ley reguladora de las Haciendas Locales (LA LEY 362/2004) y con los artículos 8, 22 y concordantes de la Ley General Tributaria (LA LEY 1914/2003) (I). La sentencia del TSJ de Valencia parece concluir en la falta de vigencia del artículo 80.1 de la LOU, si bien, para ello, invoca una doctrina jurisprudencial carente de sentido tras la entrada en vigor de la misma LOU.

A juicio de esta parte, la crítica de las sentencias consideradas aconseja invertir su orden expositivo, yendo de lo más amplio a lo más específico y comenzando, así, por la cuestión atinente a la vigencia del artículo 80.1 de la Ley Orgánica de Universidades y de los beneficios fiscales que dispone.

Nótese que en el fundamento de derecho tercero de la sentencia del Juzgado n.º 4 se transcribe el fundamento de derecho cuarto de la sentencia del TSJ de Valencia, que atiende a una doctrina que ya no es de aplicación, al plasmar textualmente una sentencia del Tribunal Supremo (sentencia de 16 de noviembre de 2001. Sala de lo Contencioso-administrativo. Sección 2a) que se dictó al amparo de un régimen legal anterior.

Ello no obstante, el alcance de tal cita textual es equívoco, toda vez que la misma sentencia del TSJ de Valencia lo precede del reconocimiento de que la señalada sentencia del TS fue dictada cuando se hallaba vigente la Ley Orgánica de Reforma Universitaria de 25 de agosto de 1983, no la Ley Orgánica de Universidades de 2001 (LA LEY 1724/2001).

En todo caso, a falta de mayor aclaración, parece que ambas sentencias estiman que la doctrina contenida en esa sentencia del TS sería de aplicación a los casos que respectivamente resuelven, lo que es incierto por pura cuestión de cronología, como se obliga a argumentar seguidamente con una cierta extensión por la que procede pedir disculpas a la

Excma. Sala.

Para razonar tal cosa, conviene comenzar con la exposición del régimen jurídico aplicable.

En relación con la obra descrita en los antecedentes de hecho de la demanda y con arreglo a lo resultante del expediente administrativo, la Universidad de Murcia solicitó oportunamente del Ayuntamiento de Murcia el reconocimiento de la exención tributaria mixta prevista en el artículo 80.1 de la LOU, a cuyo tenor:

«1. Constituye el patrimonio de cada Universidad el conjunto de sus bienes, derechos y obligaciones. Los bienes afectos al cumplimiento de sus fines y los actos que para el desarrollo inmediato de tales fines realicen, así como sus rendimientos, disfrutará de exención tributaria, siempre que los tributos y exenciones recaigan directamente sobre las Universidades en concepto legal de contribuyentes, a no ser que sea posible legalmente la traslación de la carga tributaria.»

Conviene no confundir dicha exención con las previsiones del artículo 80.4 de la LOU, según el cual:

«4. En cuanto a los beneficios fiscales de las Universidades públicas, se estará a lo dispuesto para las entidades sin finalidad lucrativa en la Ley 30/1994, de 24 de noviembre (LA LEY 4107/1994), de Fundaciones e Incentivos Fiscales a la Participación Privada en Actividades de Interés General. Las actividades de mecenazgo en favor de las Universidades públicas gozarán de los beneficios que establece la mencionada Ley.»

Como se desarrollará posteriormente, se trata de exenciones distintas. La del artículo 80.1 es predicable a favor del patrimonio universitario, siendo configurada por el Legislador con carácter genérico, mixto y rogado. La del artículo 80.4 es una exención subjetiva, que, en relación con la tributación local, conlleva una remisión que se ha de entender efectuada en la actualidad al artículo 15 de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre (LA LEY 1774/2002), de Régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo.

La exención genérica prevista en el artículo 80.1 de la LOU no opera solamente respecto de los tributos locales que señala el artículo 15 de la Ley 49/2002 (LA LEY 1774/2002), en virtud de la remisión que realiza el artículo 80.4 de la LOU.

En todo caso, la exención del artículo 80.1 de la LOU se enmarca en lo autorizado con arreglo al artículo 9.1, primer párrafo, del TRLHL (LA LEY 362/2004), según el cual:

«1. No podrán reconocerse otros beneficios fiscales en los tributos locales que los expresamente previstos en las normas con rango de ley o los derivados de la aplicación de los tratados internacionales.»

Interesa subrayar que la Universidad de Murcia no formuló solicitud de exención tributaria de forma caprichosa o manifiestamente infundada, sino legítimamente confiada en la doctrina resultante de dos resoluciones de consultas de la Dirección General de Tributos del Ministerio de Economía y Hacienda.

Así, la exención regulada en el artículo 80.1 de la LOU es una exención tributaria mixta, de carácter rogado y de alcance general o de configuración genérica, cuyos caracteres han sido descritos, por ejemplo, por la resolución de la consulta 0011-05, de 18 de enero, de la Dirección General de Tributos (LA LEY 50/2005) del Ministerio de Economía y Hacienda, de la que se acompañó copia como documento uno de la demanda y que la sentencia del TSJ de Valencia cita en su fundamento de derecho primero.

La cuestión planteada en dicha consulta es, textualmente, la siguiente:

«Se desea saber el régimen fiscal aplicable a las Universidades públicas en materia de impuestos y tasas locales, en especial, en relación con el Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras y la Tasa por licencia urbanística, de acuerdo con el artículo 80.1 de la Ley Orgánica 6/2001, de 21 de diciembre, de Universidades (LA LEY 1724/2001) .»

Entre otros extremos, esta resolución pone de manifiesto lo siguiente:

«[...] - Expuesto lo anterior, procede señalar que el régimen objeto de consulta es un régimen de exención tributaria mixto, ya que es en atención al sujeto pasivo y a la actividad que desarrolla para la consecución de sus fines.

En cuanto al sujeto pasivo, hay que tener presente la definición de Universidad pública, y en cuanto a la actividad que desarrolla para la consecución de sus fines, las funciones que al servicio de la sociedad realiza, y que en consideración a las mismas se establece este régimen de exención mixta.

- El apartado 1 del artículo 80 de la Ley Orgánica 6/2001 (LA LEY 1724/2001) regula el régimen de exención tributaria mixto mencionado en el apartado anterior para las Universidades públicas, en los siguientes términos:

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

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

- los bienes afectos al cumplimiento de sus fines: Impuesto sobre Bienes Inmuebles e Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica que recaigan sobre inmuebles o vehículos afectos, respectivamente.

- los actos que para el desarrollo inmediato de tales fines realicen: Impuesto sobre Actividades Económicas, en cuanto a la actividad integrada por esos actos, y, cuando proceda, Impuesto sobre Construcciones. Instalaciones y Obras e Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana.

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

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

El régimen tributario de exención mixta previsto en el artículo 80.1 de la Ley Orgánica 6/2001 (LA LEY 1724/2001) es un régimen rogado, cuya aplicación precisa del reconocimiento de la Administración tributaria de cada uno de los actos o bienes en que se plantee la aplicación del tributo local.

De esta manera, la exención sólo se plantea para los casos concretos en que se solicita, dando lugar a resoluciones

administrativas, como la emitida en el Decreto municipal del Ayuntamiento que se adjunta al escrito de consulta, por la que se acuerda la concesión de la exención tributaria solicitada, exención que queda condicionada a que se mantenga la situación de afección de los bienes detallados a los fines de naturaleza universitaria y el carácter legal de sujeto pasivo por estos conceptos tributarios.»

En lo que concierne, en particular, al ICIO, la resolución es de manifiesta claridad, ya que señala expresamente que:

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

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

Por el contrario, la Universidad de Murcia asume que la exención no alcanza a la tasa por prestación de servicios urbanísticos, como aclara, también, la transcrita resolución tributaria.

Con la invocación, en última instancia, de la sentencia del TS de 16 de noviembre de 2001 , a la que, a su vez, se remite la sentencia del TSJ de Valencia, la sentencia apelada excepciona una jurisprudencia que atiende a situaciones normativas anteriores a la vigente. Por ello, para aclarar la situación conviene exponer la evolución normativa en esta materia.

El artículo 80.1 de la LOU procede de la redacción originaria de la ley. Es reiteración literal del artículo 53 de la Ley Orgánica 11/1983, de 25 de agosto, de Reforma Universitaria (LA LEY 1962/1983) (LRU), y este, a su vez, reproducción del artículo 65 de la Ley 14/1970, de 4 de agosto (LA LEY 1035/1970), General de Educación .

A la luz de tales disposiciones, no cabe duda de que en la LRU existía la previsión de una exención tributaria contenida en precepto con rango de ley ordinaria (pues no todos los de la LRU tenían naturaleza orgánica. En concreto y entre otros, no el artículo 53. De igual forma, el artículo 80 de la LOU tiene rango ordinario, como aclara su disposición final cuarta).

La Ley de Haciendas Locales (LHL) de 1988 (Ley 39/1988, de 28 de diciembre (LA LEY 2414/1988)) vino a suprimir los beneficios fiscales (entre ellos, las exenciones) procedentes de otras disposiciones legislativas anteriores y distintas.

En concreto, su disposición adicional novena prevenía lo siguiente: «Novena. Supresión de beneficios fiscales

1. A partir del 31 de diciembre de 1989 quedarán suprimidos cuantos beneficios fiscales estuvieren establecidos en los tributos locales, tanto de forma genérica como específica, en toda clase de disposiciones distintas de las de Régimen Local, [...]»

Esa circunstancia dio lugar a que diversas sentencias del Tribunal Supremo fijaran la doctrina de que las universidades no disponían de exención en tributos locales como el impuesto que ahora nos ocupa (IBI, IVTM, ICIO, IAE, etc.). Entre otras, sin ánimo de exhaustividad, la sentencia de la Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Supremo de 6 de marzo de 2000 (Sección 2a. Recurso de casación 3833/1995 . Ponente: Excmo. Sr. D. Alfonso Gota Losada), de la

que se adjuntó copia como documento tres de la demanda. Precisamente, esta sentencia es citada como antecedente por la sentencia del TS de 16 de noviembre de 2001 .

El tenor de estas resoluciones y de otras contemporáneas a ellas no deja lugar a dudas acerca de la no aplicabilidad de la exención a los casos que dichas resoluciones analizan, pero solo y exclusivamente por razones cronológicas y de evolución normativa.

Una vez entrada en vigor la LOU, distintas resoluciones jurisdiccionales han puesto de manifiesto la diferencia cronológica de regímenes. Tales sentencias desestiman pretensiones de universidades públicas, pero nótese que esas pretensiones se refieren a supuestos de hecho anteriores a la entrada en vigor de la LOU. Por ello, al mismo tiempo y para aclarar las cosas, las aludidas sentencias aprovechan para exponer el régimen que resulta de aplicación tras la LOU.

Por su claridad, destaca entre esas resoluciones la sentencia 581/2005, de 26 de mayo, de la Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña (Sección 1a. Recurso de apelación 9/2005 . Ponente: Ilmo. Sr. Aragonés Beltrán, Emilio Rodrigo), de la que se acompañó copia como documento cuatro de la demanda y cuyo fundamento de derecho segundo señala, entre otras cosas, lo siguiente:

«b) La reciente Ley Orgánica 6/2001, de 21 de diciembre, de Universidades (LA LEY 1724/2001) (BOE de 24-XII- 2001), confirma implícitamente la interpretación que se sostiene. El apartado 1 de su art. 80 reproduce a la letra el art. 53.1 LRU que, como quedó señalado y ha ratificado la doctrina legal del Tribunal Supremo, quedó derogado para los tributos locales por la DA 9a LHL. De esta forma, la nueva Ley Orgánica de Universidades (LOU) deja sin efecto la derogación de los beneficios fiscales de la LRU proclamada por el Alto Tribunal y vuelve a reconocer o revivir importantes exenciones y beneficios fiscales en favor de las Universidades, efectuándose por tanto un giro radical a tal doctrina, que, no obstante, no resulta de aplicación al ejercicio de 1999 aquí enjuiciado. Además, la LOU sigue exigiendo para la exención que los bienes estén «afectados al cumplimiento de sus fines.»

Es, también, reveladora la resolución de la consulta vinculante V1782/2008, de 7 de octubre, de la Dirección General de Tributos del Ministerio de Economía y Hacienda, cuya copia fue acompañada a la demanda como documento dos.

El devenir de esos cambios normativos se halla muy claramente relatado en esta resolución, que expone lo que sigue:

«Con posterioridad a la entrada en vigor de la Ley 39/1988 (LA LEY 2414/1988), se dictó la Ley Orgánica 6/2001 (LA LEY 1724/2001), de Universidades, que recoge en su artículo 80 la exención tributaria aplicable a las Universidades públicas en los términos y condiciones establecidos en el propio artículo.

El TRLRHL (LA LEY 362/2004) deroga a partir de su entrada en vigor la Ley 39/1988 (LA LEY 2414/1988). El texto refundido vigente es el resultante de una delegación legislativa con el alcance más limitado de los previstos en el apartado 5 del artículo 82 de la Constitución (LA LEY 2500/1978) , ya que se circunscribe a la mera formulación de un texto único, no incluyendo regularización, aclaración ni armonización alguna de los textos legales que se derogaron con la aprobación del Real Decreto Legislativo 2/2004 (LA LEY 362/2004).

El contenido de la disposición adicional novena de la Ley 39/1988 (LA LEY 2414/1988) continúa en vigor recogándose

actualmente en la disposición transitoria primera del TRLRHL (LA LEY 362/2004) que establece:

"A partir del 31 de diciembre de 1989 quedarán suprimidos cuantos beneficios fiscales estuvieren establecidos en los tributos locales con anterioridad a la entrada en vigor de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre (LA LEY 2414/1988), reguladora de las Haciendas Locales, tanto de forma genérica como específica, en toda clase de disposiciones distintas de las de régimen local, sin que su vigencia pueda ser invocada respecto de ninguno de los tributos regulados en este texto refundido; lo anterior se entiende sin perjuicio de lo establecido en las disposiciones transitorias tercera, cuarta y quinta de este texto refundido."

Por tanto, esta supresión se circunscribe a los beneficios fiscales establecidos en los tributos locales en normas distintas de las de régimen local anteriores a la entrada en vigor de la Ley 39/1988 (LA LEY 2414/1988). Este es el fundamento de las sentencias del Tribunal Supremo de 22 de septiembre de 2004 y 31 de diciembre de 2002 en las que declaró no aplicable la exención para las Universidades públicas regulada en la Ley Orgánica 11/1983 (LA LEY 1962/1983), pero ello no obsta para que en normas con rango de ley posteriores a la entrada en vigor de la Ley 39/1988 (LA LEY 2414/1988) puedan reconocerse beneficios fiscales en los tributos locales. Así se establece en el artículo 9 del TRLRHL (LA LEY 362/2004).

De acuerdo con lo expuesto, en el ámbito de los impuestos locales, las Universidades públicas están exentas, concurriendo los requisitos del artículo 80.1 de la Ley Orgánica 6/2001 (LA LEY 1724/2001) , entre otros impuestos, del Impuesto sobre Bienes Inmuebles respecto de los bienes inmuebles afectos al cumplimiento de sus fines.»

Lo expuesto se halla confirmado por la dición de la disposición transitoria primera del TRLHL (LA LEY 362/2004). Así, el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo (LA LEY 362/2004) , deroga la totalidad de la LHL de 1988 (LA LEY 2414/1988), a excepción de algunas disposiciones adicionales entre las que no se encuentra la disposición adicional novena.

Deja, sí, claramente establecido, por si alguna duda pudiera existir, que el alcance temporal de la disposición adicional novena concernía a normas anteriores a la LHL de 1988 (LA LEY 2414/1988), no a leyes posteriores.

De esta forma, las previsiones de la derogada disposición adicional novena son acogidas en la disposición transitoria primera del TRLHL (LA LEY 362/2004) de 2004, a cuyo tenor:

«Régimen de los beneficios fiscales anteriores a la Ley 39/1988, de 28 de diciembre (LA LEY 2414/1988), Reguladora de las Haciendas Locales

A partir del 31 de diciembre de 1989, quedarán suprimidos cuantos beneficios fiscales estuvieren establecidos en los tributos locales con anterioridad a la entrada en vigor de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre (LA LEY 2414/1988), Reguladora de las Haciendas Locales, tanto de forma genérica como específica, en toda clase de disposiciones distintas de las de régimen local, sin que su vigencia pueda ser invocada respecto de ninguno de los tributos regulados en este texto refundido; lo anterior se entiende sin perjuicio de lo establecido en las disposiciones transitorias tercera, cuarta y quinta de este Texto Refundido.»

Por el contrario, no ha habido precepto, expreso ni tácito, que suprima los beneficios fiscales establecidos en normas con rango de ley formal (vid. artículo 9 de la LHL), ni con anterioridad a la entrada en vigor del texto refundido de 2004,

ni en cualquier otra fecha que, en todo caso, fuera posterior a la entrada en vigor de la LOU, en enero de 2002 (no produce ese efecto la Ley 51/2002 (LA LEY 1795/2002)).

Conviene prevenir expresamente la tentación de que se alegue que el precepto declara suprimido cualquier beneficio fiscal respecto de tributos locales que pudiera ser establecido al margen de la LHL con posterioridad al 31 de diciembre de 1989 o que estuviera previsto al tiempo de entrar en vigor el TRLHL (LA LEY 362/2004) de 2004.

Hace, precisamente, lo contrario, ratificar que la LHL de 1988 (LA LEY 2414/1988) hizo tabla rasa, poniendo fin a los beneficios fiscales previstos en leyes distintas a las de régimen local que fueran anteriores al 31 de diciembre de 1989, pero sin cerrar el paso a los que, después, pudieran recogerse en leyes diferentes a la misma LHL. Obviamente, otra interpretación convertiría en inútil el mismo artículo 9.1 de la vigente redacción del TRLHL (LA LEY 362/2004), introducido por la Ley 51/2002 (LA LEY 1795/2002) .

En consecuencia, mientras que las disposiciones adicional novena de la LHL de 1988 (LA LEY 2414/1988) y transitoria primera del TRLHL (LA LEY 362/2004) de 2004 impidieron la operativa de lo previsto en el artículo 53.1 de la LRU en relación con el ICIO y con los demás tributos locales, no pueden producir el mismo efecto respecto del artículo 80.1 de la LOU de 2001, pues este es, obviamente, posterior al 31 de diciembre de 1988 (día en el que entró en vigor la LHL de 1988 (LA LEY 2414/1988)) y al 31 de diciembre de 1989, fecha a la que se refieren aquellos preceptos.

En suma, entre el 1 de enero de 1990 y el 13 de enero de 2002 no existió exención u otro beneficio fiscal en sentido amplio que fuera aplicable a los bienes y actos de las universidades públicas respecto de tributos locales y que no surgiera de la misma LHL. Desde el 14 de enero de 2002, existe tal exención, prevista en el artículo 80.1 de la LOU en relación con el artículo 9.1 de la LHL. sin perjuicio, además, de lo establecido en el artículo 80.4 de la misma LOU y de los beneficios fiscales que, para tributos concretos, pueda establecer, también, el mismo TRLHL (LA LEY 362/2004).

Esta parte confía en haber sido capaz de evidenciar lo erróneo de citar en los casos analizados la doctrina resultante de las sentencias del Tribunal Supremo de 6 de marzo de 2000 , de 16 de noviembre de 2001 , etc.

Por otra parte, conviene precaver el riesgo de que se excepcione la vigencia de la exención del artículo 80.1 de la LOU en relación con la disposición derogatoria única de la Ley 51/2002, de 27 de diciembre (LA LEY 1795/2002) , de reforma de la LHL.

Ni la sentencia del Juzgado n.º 4, ni la sentencia del TSJ de Valencia, ni Administración demandada han aducido nada acerca de esta cuestión.

Sin embargo, interesa prevenir que se haga en esta sede, sin posibilidad de argumentación para esta parte, y, por ello, conviene advertir de que la eventual alegación de esta excepción como motivo de oposición a la apelación podría entrañar desviación procesal, al no haber sido argüida por las resoluciones administrativas originarias, ni invocada en primera instancia, ni abordada por la sentencia apelada.

Ello no obstante, para evitar la indefensión que podría suponer para esta parte que tal cosa se hiciera, interesa señalar que la demanda abordó esta cuestión, en su fundamento de derecho séptimo, en términos que, en principio, no parece necesario reproducir textualmente, bastando con efectuar la pertinente remisión íntegra al texto de aquella para la

hipótesis de que la Excm. Sala hubiera de pronunciarse al efecto.

5) La sentencia recurrida infringe el artículo 80.1 de la Ley Orgánica 6/2001, de 21 de diciembre, de Universidades (LA LEY 1724/2001); el artículo 9.1 del vigente texto refundido de la Ley reguladora de las Haciendas Locales (LA LEY 362/2004); y, los artículos 8, 22 y concordantes de la Ley General Tributaria (LA LEY 1914/2003)(II) .

Los beneficios fiscales resultantes del artículo 80.1 de la Ley Orgánica de Universidades no deben confundirse con los establecidos en el apartado 4 del mismo precepto.

Siguiendo con el análisis de la sentencia apelada (que es el propio de la sentencia del TSJ de Valencia), en orden inverso a su exposición, se aprecia como esta última, en su fundamento de derecho cuarto, afirma lo siguiente:

«El art. 58 de la Ley 30/1994, de 24 de noviembre (LA LEY 4107/1994), de Fundaciones y de Incentivos Fiscales, nada dice sobre la exención del ICIO».

Este simple párrafo pone de relieve una confusión muy notable acerca del ámbito y del alcance de las exenciones previstas en los apartados 1 y 4 del artículo 80 de la LOU.

Antes de exponer el por qué, interesa realizar un pequeño inciso para poner de relieve a esa Excm. Sala un dato que solo tiene el propósito de evidenciar más aún, si cabe, las deficiencias jurídicas de las sentencias examinadas:

En su fundamento de derecho segundo, la sentencia del Juzgado n.º 4 comienza a transcribir la sentencia del TSJ de Valencia por su fundamento de derecho tercero.

En tal fundamento, se empieza por plasmar el artículo 80 (LA LEY 1724/2001), apartados 1 y 4, de la Ley Orgánica 6/2001, de 21 de diciembre, de Universidades (LOU).

Seguidamente, la sentencia del TSJ de Valencia transcribe el artículo 58 de la Ley 30/1994, de 24 de noviembre (LA LEY 4107/1994), de Fundaciones y de Incentivos Fiscales a la participación privada en actividades de interés general.

Bien, con esta segunda transcripción, del artículo 58 de la Ley 30/1994 (LA LEY 4107/1994), se evidencia lo dicho, pues sorprende que ni la sentencia del TSJ de Valencia ni la sentencia del Juzgado n.º 4 repararan en algo tan sencillo como que el título II de la Ley 30/1994, de 24 de noviembre (LA LEY 4107/1994), en el que se integraba el citado artículo 58, fue derogado hace bastantes años por la Ley 49/2002, de 23 de diciembre (LA LEY 1774/2002), de Régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo (vid. disposición derogatoria única).

Este no es más que un dato casi anecdótico, pues el razonamiento podría subsistir conforme se dirá, pero, con todo el respeto que merecen a esta parte ambos órganos jurisdiccionales, una cita así, de un precepto derogado hace tantos años, unida la invocación de una jurisprudencia caduca, son indicios de un análisis poco profundo y un tanto apresurado de un supuesto jurídico que es más complejo y rico de lo que resulta de estas resoluciones.

Retomando el hilo de la exposición, conviene no confundir las exenciones que disponen los apartados 1 y 4 del artículo 80 de la LOU, pues se trata de exenciones distintas.

El argumento resultante de la frase antes transcrita de la sentencia del TSJ de Valencia consiste, en esencia, en estimar que, respecto de los tributos locales, el alcance de la exención prevista en el artículo 80.1 de la LOU no es distinto o autónomo del contemplado en el artículo 80.4 de la misma LOU, sino, precisamente, el previsto en ese artículo 80.4, que, a su vez, en lo referido a tributación local, conduce en la actualidad al artículo 15 de la Ley 49/2002, de 23 de

diciembre (LA LEY 1774/2002), de Régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo. Este precepto, ciertamente, no menciona el ICIO.

En suma, que los bienes de las universidades públicas que se hallen afectos al cumplimiento de sus fines y que los actos que realicen para el desarrollo inmediato de tales fines (artículo 80.1 de la LOU) no disponen de más beneficios fiscales respecto de los tributos locales que los que el citado artículo 15 de la Ley 49/2002 (LA LEY 1774/2002) establece para las entidades sin fines lucrativos, por remisión del artículo 80.4 de la LOU, sin perjuicio de otros beneficios que pudiera reconocer directamente el mismo TRLHL (LA LEY 362/2004) u otras normas de régimen local.

Implícitamente, esta consideración conlleva añadir que la previsión del artículo 9.1 del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales (LA LEY 362/2004) (TRLHL), aprobado por Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo (LA LEY 362/2004), cuando emplea el término "expresamente", supone que no puedan reconocerse exenciones en materia de tributos locales establecidas en leyes distintas a las de régimen local si no se hallan previstas con referencia específica al tributo del que se predica el beneficio. Ello olvida que en nuestro ordenamiento conviven las exenciones genéricas con las específicas, siendo ambas igualmente viables y válidas.

Tal tesis, que puede estimarse como la propia de la sentencia apelada, comporta una amputación injustificada del régimen establecido por el Legislador, en la medida en que ignora que el artículo 80.1 de la LOU establece una exención genérica, rogada y mixta que es, también, aplicable respecto de los tributos locales a favor de los bienes y de los actos de las universidades públicas que reúnan las circunstancias que señala el precepto, con independencia de las previsiones del artículo 80.4 de la misma LOU y de los beneficios fiscales subjetivos que este precepto predica a favor de las universidades.

Confunde, pues, la exención genérica mixta del artículo 80.1 de la LOU con la remisión que, en cuanto a los beneficios fiscales de índole subjetiva, dispone el artículo 80.4 de la LOU a la Ley 30/1994, de 24 de noviembre (LA LEY 4107/1994), de Fundaciones e Incentivos Fiscales a la Participación Privada en Actividades de Interés General (en la actualidad, a la Ley 49/2002 (LA LEY 1774/2002), de 27 de diciembre).

Confunde, en suma, el régimen de beneficios fiscales predicable de las universidades públicas en cuanto tales (artículo 80.4 de la LOU) con el régimen jurídico de las exenciones aplicables a su patrimonio, respecto de los bienes afectos al cumplimiento de sus fines y actos que realicen para el cumplimiento inmediato de tales fines (artículo 80.1 de la LOU).

El primero es un régimen marcadamente subjetivo, sin perjuicio de exigencias adicionales resultantes de la Ley 49/2002 (LA LEY 1774/2002). El segundo, el del artículo 80.1 de la LOU, es de índole mixta, pues se dispone a favor de bienes y de actos (elemento objetivo) que se hallen ligados a la satisfacción de los fines universitarios que previene la misma LOU (elemento finalista) y que sean de universidades públicas (elemento subjetivo).

Si se prefiere, la exención del artículo 80.1 de la LOU es una exención objetiva marcada por un requisito de tipo subjetivo. Lo exento es el bien o el acto afecto al cumplimiento de los fines universitarios, no la universidad como tal, sin perjuicio de que aquel deba ser, en su caso, titularidad de la universidad.

El error jurídico de la sentencia apelada alcanza, así mismo, a la confusión entre los conceptos de exención genérica y

de exención específica y el alcance de la mención "expresamente" del artículo 9.1 del TRLHL (LA LEY 362/2004).

Frente a esta posición jurídica (de las sentencias discutidas), esta parte defiende el acierto de la doctrina administrativa contenida en las resoluciones de la Dirección General de Tributos recaídas en las consultas 0011-05, de 18 de enero, y V1782/2008, de 7 de octubre.

Nótese que si prevalece o se acepta la interpretación de la sentencia apelada, ¿para qué sirve el artículo 80.1 de la LOU?

Esto es, si, en cuanto a los tributos locales, las universidades públicas no pueden gozar de otros beneficios fiscales que los previstos en el artículo 15 de la Ley 49/2002 (LA LEY 1774/2002) o en el mismo TRLHL (LA LEY 362/2004), resultará que la dicción del artículo 80.1 de la LOU deviene superflua, pues para dicho resultado es manifiesto que basta con las previsiones del artículo 80.4 y con la remisión que dicho hace a la Ley 30/1994 (LA LEY 4107/1994) (ahora, 49/2002).

En diversas sentencias del Tribunal Supremo existen evidencias del error jurídico que implica lo expuesto y acerca de cuál es la doctrina correcta, aunque tales precedentes se hallen un tanto oscurecidos por el hecho de que, al final, desestimaban la existencia de exención por razón de la derogación del artículo 53.1 de la LRU, según el decurso legislativo antes expuesto.

Así, por ejemplo, la sentencia de la Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Supremo de 20 de enero de 2001 (Sección 2a. Recurso de casación n.º 5402/1995 . Ponente: Excmo. Sr. Sala Sánchez, Pascual), de la que se acompañó copia a la demanda como documento siete, precisó con firmeza que después de la Disposición Adicional 9a de la LHL la exención que en su momento estuvo atribuida al patrimonio de las Universidades, en cuanto a los bienes afectos al cumplimiento de sus fines, es de imposible reconocimiento.

De ella interesa, en particular, la mención del fundamento de derecho tercero que señala que «Ciertamente, esta exención [la del artículo 53.1 de la LRU] venía configurada, en forma genérica, para las Universidades y para los tributos que recayeran sobre los bienes integrados en su patrimonio afectados al cumplimiento de sus finalidades».

De esta doctrina legal se deriva, en sentido contrario, que, superada la derogación del artículo 53.1 de la LRU por la entrada en vigor de la LOU, renace la exención que contemplaba aquel precepto en los términos que ahora acoge el artículo 80.1 de la LOU.

El error jurídico que implica confundir la exigencia de previsión expresa del artículo 9.1 del TRLHL (LA LEY 362/2004) con el carácter genérico de la exención que establece el artículo 80.1 de la LOU resulta, también claramente, de lo que señala en su fundamento de derecho segundo la antes citada sentencia de la Sección 2a de la Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Supremo, de 6 de marzo de 2000 (recurso de casación n.º 3833/1995 . Ponente: Excmo. Sr. Gota Losada, Alfonso), cuando advierte de que:

«Esta Disposición Adicional Novena constituye uno de los ejemplos más paradigmáticos de este modo de proceder, porque derogó todos los beneficios fiscales establecidos al promulgarse la Ley 39/1988, de 28 de diciembre (LA LEY 2414/1988) , en los tributos locales (impuestos, contribuciones especiales y tasas), tanto de forma genérica, como es el caso del artículo 53.1 de la Ley Orgánica 11/1983, de 25 de agosto, de Reforma Universitaria (LA LEY 1962/1983) , [...] como específica, es decir, beneficios fiscales, concretados respecto de un tributo o de varios, que figurasen en

disposiciones distintas de la de Régimen Local [...]»

En la misma línea argumental se hallan los fundamentos de derecho primero y segundo de la sentencia de 26 de enero de 1998 de la Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Supremo (Sección 2a. Recurso de casación en interés de la ley n.º 1093/1997. Ponente: Excmo. Sr. Sala Sánchez, Pascual. Fundamentos de derecho primero y segundo), de la que se aportó copia como documento ocho de la demanda.

Claramente, de estas declaraciones jurisprudenciales se desprende que, con la LOU, la exención genérica que acogía el artículo 53.1 de la LRU renace o se recupera, en los términos en los que queda redactada con arreglo al artículo 80.1 de la LOU.

Sin embargo, hasta el momento, la Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Supremo no ha tenido la oportunidad de fijar doctrina inequívoca en relación con el régimen de beneficios fiscales de las universidades públicas respecto de los tributos locales que resulta de la entrada en vigor de la LOU y, en especial, de su artículo 80.1, dado el sistema de impugnación al que se sujetan ahora los actos dictados por los Ayuntamientos y el tiempo todavía relativamente breve transcurrido desde la vigencia de la LOU.

La ausencia de doctrina específica para la ordenación actual que sea equivalente a la que sí fijaron las señaladas sentencias para casos anteriores a la LOU ha dado lugar, tras la entrada en vigor de esta, a múltiples resoluciones de otros tantos órganos jurisdiccionales de distinto rango y demarcación, sobre otros tantos tributos locales, que son ciertamente dispares y que ha venido produciendo no pocos pronunciamientos eventualmente contradictorios acerca de una materia que concierne de forma directa y sin intermediación de normativa autonómica (salvo, en su caso, las feriales) a cada una de las decenas de universidades públicas existentes actualmente en España y a cuantos ayuntamientos las albergan en su término, en todas las Comunidades Autónomas.

Existen, sí, precedentes jurisdiccionales que sirven, también, para dilucidar la cuestión, pero que adolecen de la falta de generalidad vinculante propia de las declaraciones jurisprudenciales.

Así, además de la antes citada sentencia del TSJ de Cataluña, destaca la sentencia de 3 de febrero de 1998 de la Sala de lo Contencioso-administrativo de la Audiencia Nacional (Sección 6a. Recurso n.º 06/0000158/1994. Ponente: Ima. Sra. Pedraz Calvo, Mercedes), de la que se acompañó copia como documento nueve de la demanda, cuyo fundamento de derecho segundo señala, entre otros extremos, que:

«De la redacción del artículo transcrito [53.1 de la LRU] se pueden extraer las siguientes conclusiones: 1.a) La exención para las Universidades se aplica única y exclusivamente cuando éstas actúen como contribuyentes, por lo que quedan excluidos del ámbito de la misma cualquier otra figura que no sea la propia del contribuyente, como por ejemplo, cuando actúan como sustituto del contribuyente, como retenedor, como responsable, etc.; 2.a) La posibilidad de trasladar la carga tributaria soportada por las Universidades como sujetos pasivos de los tributos por los que se vean afectadas a título de contribuyente, impide el disfrute de la exención por la que se pudiesen ver favorecidas; y 3.a) La exención se establece con carácter general para cualquier bien que pertenezca a las Universidades y para cualquier actividad realizada por las mismas, siempre y cuando, eso sí, aquéllos estén afectos al cumplimiento de sus propios fines, y éstas

se realicen en desarrollo de los mismos.»

A los precedentes jurisdiccionales se suman, así mismo, resoluciones de la Dirección General de Tributos, con ocasión de diversas consultas, entre las que destacan las dos que son citadas en este escrito.

De esta forma, el argumento que se está intentando rebatir es especialmente erróneo. Ante todo, la doctrina jurisprudencial consultada, principalmente en relación con la derogación del artículo 53.1 de la LRU, jamás puso de relieve que los bienes y actos afectos al cumplimiento de los fines de las universidades públicas no fueran susceptibles de exención tributaria respecto de impuestos locales por razón de la falta de especificidad, en la misma LRU, acerca de cuáles fueran los tributos eximidos.

A la inversa, de las sentencias citadas parece desprenderse precisamente lo contrario. Esto es, que el artículo 53.1 de la LRU establecía una exención genérica aplicable a los tributos locales respecto de bienes y de actos universitarios que reunieran los requerimientos del precepto y que dejó ser de aplicación por causa de su derogación, no porque faltara concreción o adoleciera de otro defecto como los que parece señalar la sentencia discutida.

Es obvio que el régimen del artículo 80.1 de la LOU, por su contenido, por su ubicación sistemática y por su misma finalidad, se ha de distinguir de los beneficios fiscales a los que se remite el artículo 80.4 de la LOU, cuya redacción sí ha variado respecto de la antecedente del artículo 53.4 de la LRU, por efecto, precisamente, de la doctrina fijada por el Tribunal Supremo respecto de este último precepto. Por ejemplo, en la sentencia de 7 de abril de 2006 (Sección 2a. Recurso de casación en interés de la ley n.º 63/2004. Ponente: Excmo. Sr. Frías Ponce, Emilio).

Como bien expresa, por ejemplo, la disposición transitoria primera del TRLHL (LA LEY 362/2004) y como tiene advertido el Tribunal Supremo, entre otras, en su sentencia de 6 de marzo de 2000, en nuestro ordenamiento se distingue entre beneficios fiscales establecidos de forma genérica y beneficios fiscales dispuestos de forma específica.

Esta parte no conoce de otro precedente ni de sentencias del Tribunal Supremo en las que se cuestione la posibilidad de fijar exenciones genéricas en los términos en los que procede el artículo 80.1 de la LOU.

Como señalan las citadas resoluciones de la Dirección General de Tributos, esta determinación genérica no impide aplicar los beneficios a impuestos y casos concretos, toda vez que la exención se configura legalmente con rasgos inequívocos, que describe con acierto la Dirección General de Tributos; rasgos que permiten, luego, en cada supuesto, apreciar si ha lugar o no a la aplicación del precepto y de la exención, lo que razona, también, el referido centro directivo en términos que esta parte comparte íntegramente. Así, por ejemplo, se es consciente del criterio legal de que no ha lugar a exención en el caso de tasas derivadas de la contraprestación de servicios.

La mención "expresamente previstos" del artículo 9.1 del TRLHL (LA LEY 362/2004), inalterada desde su redacción originaria, no ha sido ni puede ser interpretada como exigencia de previsión explícita de tributos concretos para que quepa aplicar las exenciones establecidas en esas otras disposiciones legales distintas de las de régimen local.

De interpretarse así, se estaría proscribiendo de nuestro ordenamiento la posibilidad de establecer exenciones de forma genérica, no solamente en este caso, sino en otros en los que diferentes disposiciones legales operan de manera análoga.

Así, por ejemplo, podría, entonces, no ser admisible respecto de ciertos tributos, como el ICIO y otros, la exención

genérica que dispone el artículo 4.1, apartado B, del Acuerdo entre el Estado Español y la Santa Sede sobre Asuntos Económicos, de 3 de enero de 1979 (LA LEY 12/1979), en cuanto previene exención total y permanente de los impuestos reales o de producto, sobre la renta y sobre el patrimonio, dado que no explicita tributos singulares.

En todo caso, como justifican la doctrina del Tribunal Supremo y la doctrina administrativa de la Dirección General de Tributos, nótese que exención genérica no significa falta de concreción que impida la aplicación, y menos aún necesidad de acudir a la analogía o a una interpretación extensiva o generosa en materia de beneficios fiscales, sino generalidad que abarca distintos supuestos de hecho, producto de una razonable economía en el lenguaje legislativo, que no impide la subsunción en la norma de tales supuestos de hecho mediante la labor de exégesis que, a la postre, el derecho positivo requiere siempre por su propia naturaleza convencional.

Se postula, pues, interpretar que:

1.º Las exenciones de los apartados 1 y 4 del artículo 80 de la LOU son de diferente alcance y ámbito, de suerte de que no deben confundirse.

2.º Que la exigencia de previsión expresa que efectúa el artículo 9.1 del TRLHL (LA LEY 362/2004) se satisface, también, en el caso de las exenciones genéricamente establecidas en términos como los del artículo 80.1 de la LOU, sin perjuicio de la ulterior labor de interpretación a la que haya lugar, que, en todo caso, no implica analogía proscrita por la Ley General Tributaria (LA LEY 1914/2003) .

6) La [sentencia recurrida infringe el artículo 80.1 de la Ley Orgánica 6/2001, de 21 de diciembre, de Universidades \(LA LEY 1724/2001\)](#); [el artículo 9.1 del vigente texto refundido de la Ley reguladora de las Haciendas Locales \(LA LEY 362/2004\)](#); y, los artículos 8 , 22 y concordantes de la Ley General Tributaria (LA LEY 1914/2003)(III) .

Es obvio que la promoción de una obra pública universitaria no es un "bien", sino un "acto".

Por último, procede hacer referencia al tercer argumento de la sentencia apelada, por su remisión íntegra a la del TSJ de Valencia.

En los dos primeros párrafos del fundamento de derecho cuarto de esta última se expone lo siguiente:

«El art. 80.1 de la LO 6/2001 (LA LEY 1724/2001) no concede la exención para toda clase de tributos, sino los que recaen sobre los bienes de las universidades y que estén afectos a sus fines.

El artículo 101.1 de la LHL 39/1988 (LA LEY 2414/1988) de 28 de diciembre, así como, actualmente, el artículo 100.1 de su texto refundido aprobado por RD Legislativo 2/2004 de 5 de marzo (LA LEY 362/2004) , disponen que el impuesto que nos incumbe (ICIO) es un tributo indirecto en el que su hecho imponible lo constituye la realización dentro del término municipal de cualquier construcción, instalación u obra para la que se exija licencia de obras o urbanística. Por lo que en el presente caso no nos hallamos ante un tributo que grave bienes de la Universidad.»

La conclusión es, pues, que como el ICIO no grava bienes, pues no cabe la exención del artículo 80.1 de la LOU.

La conclusión es, entonces, manifiestamente errónea, por dos simples motivos:

1.º Porque parte de una premisa claramente equivocada, ya que, ciertamente, promover una obra pública no es bien, pero sí es un acto, sí es un hecho jurídico.

A juicio de esta parte, esa es una consideración notoria, que no precisa de especial demostración ni razonamiento.

2.º Porque el artículo 80.1 de la LOU no se refiere solamente a los bienes afectos al cumplimiento de los fines universitarios, sino, también, a los actos que realicen las universidades [públicas] para el desarrollo inmediato de tales fines.

A este respecto, resulta evidente que promoción de las obras públicas universitarias que conciernen a inmuebles en los que se ha de desarrollar la docencia, la investigación, el estudio, cuanto concierne, en suma, a los fines académicos del servicio público de la educación superior, son actos realizados con dicho propósito y que presentan tales caracteres.

A este respecto, en la demanda ya se justificó que la obra pública universitaria que se discute (consistente en reforma y ampliación del colegio mayor Azarbe de Murcia) se refiere a una instalación del demanio de la Universidad de Murcia comprendida en el ámbito de la disposición adicional quinta de la LOU1.

De esta manera, por este simple motivo, quiebra el último de los argumentos de la sentencia recurrida.

7) Acerca de otros eventuales motivos de oposición no señalados en la sentencia recurrida .

En lo restante, la sentencia del TSJ de Valencia aborda otras cuestiones que no tienen que ver con este caso, en fundamentos no transcritos por la sentencia ahora apelada o por razones que se hallan adecuadamente expuestas en la demanda del procedimiento.

En particular, destaca el asunto de la eventual posibilidad legal de trasladar la carga tributaria al sustituto, sobre el que gira la sentencia del Juzgado n.º 8 y buena parte de la apelación municipal contra la misma, pero que la sentencia del Juzgado n.º 4 no menciona y que la sentencia del TSJ de Valencia señala en su fundamento de derecho primero, pero solamente al hilo de lo que expone como fundado por la sentencia de cuya apelación conoció.

Sobre esta cuestión pivotaron las resoluciones administrativas originarias que se impugnan. Sin embargo, es significativo lo que se señala sobre ella en el escrito de conclusiones del Ayuntamiento demandado, pues se limita prácticamente a señalar que:

«Se debate un tema jurídico. Nos remitimos a las alegaciones contenidas en nuestro escrito de contestación a la demanda, destacando que lo de la posibilidad legal de trasladar la carga tributaria es irrelevante, lo importante es que no hay exención de I.C.I.O. como argumentamos en los fundamentos de derecho de nuestro escrito de contestación a la demanda.»

Esta temática es referida en detalle en el fundamento de derecho octavo de la demanda. Cuenta, también, con adecuada exposición en la sentencia antecedente del Juzgado n.º 8.

En suma, si esa Excm. Sala considera oportuno analizarla, interesa al derecho de mi principal efectuar remisión íntegra a los señalados documentos, evitando, así, una transcripción textual que no haría sino extender más aún este escrito, que se juzga ya concluido en lo que atiende a su finalidad, que no puede ser otra que criticar la sentencia apelada.

1 «Disposición adicional quinta.

De los colegios mayores y residencias universitarias

1. Los colegios mayores son centros universitarios que, integrados en la Universidad, proporcionan residencia a los estudiantes y promueven la formación cultural y científica de los residentes, proyectando su actividad al servicio de la

comunidad universitaria.

2. El funcionamiento de los colegios mayores o residencias se regulará por los estatutos de cada universidad y los propios de cada colegio mayor o residencia y gozarán de los beneficios o exenciones fiscales de la universidad a la que estén adscritos.

3. Las Universidades podrán crear o adscribir residencias universitarias de acuerdo con lo previsto en sus Estatutos.»

Por último el [Ayuntamiento de Murcia](#) se opone el recurrente solicitando la confirmación de la sentencia apelada con base en los argumentos manifestados en la primera instancia y en la sentencia apelada.

SEGUNDO.- Se rechazan los fundamentos de derecho de la sentencia apelada que son sustituidos por los de las presente.

De acuerdo con el 101.1 del Real Decreto Legislativo 2/2004 (LA LEY 362/2004), de cinco de marzo, por el que se aprobó el Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales. Texto Refundido de Haciendas Locales "el Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras es un *tributo indirecto cuyo hecho imponible está constituido por la realización, dentro del término municipal, de cualquier construcción, instalación u obra para la que se exija obtención de la correspondiente licencia de obras o urbanística, se haya obtenido o no dicha licencia, o para la que se exija presentación de declaración responsable o comunicación previa, siempre que la expedición de la licencia o la actividad de control corresponda al Ayuntamiento de la imposición*",

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

Es cierto que la obra en cuestión promovida por la Universidad de Murcia para el cumplimiento de sus fines universitarios no puede ser encuadrada en ninguno de los supuestos de exención referidos por dicho precepto, lo que plantea la cuestión de si cabe apreciar otros diferentes distintos a los contemplados en el mismo y la conclusión a la que llega la Sala es la afirmativa, ya que el artículo 9 del mismo texto legal dice que *"no podrán reconocerse otros beneficios fiscales en los tributos locales que los expresamente previstos en las normas con rango de ley o los derivados de la aplicación de los tratados internacionales"*, con lo que abre la vía a exenciones a este tributo local establecidos por otras normas, siempre que estas tengan rango de ley o bien deriven de la aplicación de la aplicación de un tratado internacional.

La Ley Orgánica 6/2001, de 21 de diciembre, de Universidades (LA LEY 1724/2001) establece en el art. 80. 1 que *"constituye el patrimonio de cada Universidad el conjunto de sus bienes, derechos y obligaciones. Los bienes afectos al cumplimiento de sus fines y los actos que para el desarrollo inmediato de tales fines realicen, así como sus rendimientos, disfrutará de exención tributaria, siempre que los tributos y exenciones recaigan directamente sobre las Universidades en concepto legal de contribuyentes, a no ser que sea posible legalmente la traslación de la carga"*

tributaria " y en su número 4 añade que "en cuanto a los beneficios fiscales de las Universidades Públicas, se estará a lo dispuesto para las entidades sin finalidad lucrativa en la Ley 30/1994, de 24 de noviembre (LA LEY 4107/1994), de Fundaciones e Incentivos Fiscales a la Participación Privada e Actividades de Interés General " -referencia que debe entenderse hecha, en la actualidad a la Ley 49/2002, de 23 de diciembre (LA LEY 1774/2002), sobre régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo.

En consecuencia existe una norma con rango de Ley posterior al TRHL de 2/2004 que establece a favor de la Universidad la exención, siempre que se den los requisitos establecidos por el precepto, esto es que el tributo recaída directamente sobre la Universidad como contribuyente, que los bienes estén destinados a sus fines públicos universitarios y que no sea posible la traslación de la carga tributaria.

Por otro lado no cabe entender que las citadas exenciones fueran derogadas de forma expresa por la Disposición Derogatoria única de la Ley 51/2002, de 27 de diciembre (LA LEY 1795/2002), de reforma de la Ley de Haciendas Locales y, en modo alguno resulta incompatible o contradice la misma, en la medida que se facultaba en aquella Ley, tal y como se mantiene en el actual Texto Refundido, la posibilidad de que, por otra ley se establecieran exenciones a tributos locales.

Tampoco se ven afectadas por lo previsto en la Disposición Adicional novena de la Ley 39/1988 (LA LEY 2414/1988) , que suprimió a partir del 31 de diciembre de 1989 cuantos beneficios fiscales estuvieren establecidos en los tributos locales con anterioridad a la entrada en vigor de la Ley 39/1988 (LA LEY 2414/1988), ya que estas exenciones se introducen por una ley posterior y no hacen más que volver a establecer aquellas que recogía la Ley Orgánica 11/1983 (LA LEY 1962/1983) y, que si debían entenderse derogadas por aplicación de aquella Disposición Adicional citada.

Por lo tanto la exención debe entenderse aplicable al impuesto local aquí discutido (ICIO), ya que se dan los requisitos que impone el citado artículo 80.1 de la Ley Orgánica:

- 1) La realización de una obra (reforma y ampliación de espacios en el Colegio Mayor Azarbe), que origina el devengo del impuesto, promovida por la Universidad de Murcia (a la que se concedió la licencia de obras) precisamente para el cumplimiento de sus fines como Universidad Pública, como resulta tanto de la Ley 3/2005, de 25 de abril (LA LEY 5516/2005) de Universidades de la Región de Murcia como de los Estatutos de esta Universidad, aprobados por Decreto 85/2004.
- 2) Tener la Universidad la consideración legal de sujeto pasivo contribuyente del impuesto.
- 3) Y la imposibilidad de trasladar la carga tributaria al sustituto del impuesto (empresa concesionaria que ejecuta la obra, en este caso la empresa Infraestructuras Terrestres, S.A.).

Es evidente que la Universidad de Murcia es sujeto pasivo de este impuesto a título de contribuyente, por aplicación de lo previsto en el artículo 101 del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo (LA LEY 362/2004) , por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley de Haciendas Locales (LA LEY 362/2004), habida cuenta que este dispone que "son sujetos pasivos de este impuesto, a título de contribuyentes, las personas físicas, personas jurídicas o entidades del artículo 35.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LA LEY 1914/2003), que sean dueños de la construcción, instalación u obra, sean o no propietarios del inmueble sobre el que se realice aquélla , aclarando en el párrafo

siguiente que *"a los efectos previstos en el párrafo anterior tendrá la consideración de dueño de la construcción, instalación u obra quien soporte los gastos o el coste que comporte su realización"* y, ello es así, por cuanto Universidad de Murcia, no solo era propietaria de la instalación en la que se acometía la obra, sino que, además, estaba obligada a asumir su coste.

Es cierto que la citada obra se ejecutó por la empresa concesionaria antes citada y que ello hace que entre en juego la figura del sustituto del contribuyente, en virtud de lo establecido en el artículo 101.2 de aquel Real Decreto Legislativo 2/2004 (LA LEY 362/2004) , a cuyo tenor *"en el supuesto de que la construcción, instalación u obra no sea realizada por el sujeto pasivo contribuyente tendrán la condición de sujetos pasivos sustitutos del contribuyente quienes soliciten las correspondientes licencias o presenten las correspondientes declaraciones responsables o comunicaciones previas o quienes realicen las construcciones, instalaciones u obras "* añadiendo, a continuación que *"el sustituto podrá exigir del contribuyente el importe de la cuota tributaria satisfecha "*.

Por lo tanto es necesario determinar si de acuerdo con tal precepto la Universidad frente a la que se giró la liquidación como sujeto pasivo contribuyente del impuesto, tenía posibilidad de trasladar la carga tributaria al sustituto del impuesto, es decir sobre la empresa concesionaria que ejecutó la obra. Ello hace necesario distinguir entre ambas figuras tributarias (contribuyente y sustituto), siendo de citar al respecto la STS de 10 de noviembre de 2005 (que cita otras anteriores como la de 14 de julio de 1999). Señala dicha sentencia que a tenor de lo establecido en el artículo 32 de la Ley General Tributaria (LA LEY 1914/2003) , *"son tres las notas que definen o caracterizan la figura del sustituto del contribuyente : en primer lugar, la de que queda vinculado al cumplimiento de las prestaciones materiales y formales en que el tributo consiste , con lo que se cumple en él el rasgo que caracteriza a todo sujeto pasivo según el art. 30 de la propia norma; en segundo término, la de que el sustituto se coloca en lugar del contribuyente , hasta el punto de desplazar a éste de la relación tributaria y ocupar su lugar, quedando, en consecuencia, como único sujeto vinculado ante la Hacienda Pública y como único obligado al cumplimiento de las prestaciones materiales y formales de la obligación tributaria; y, en tercer lugar, la de que esta sustitución requiere, como en realidad la determinación de todo sujeto pasivo, de una específica previsión legal -"por imposición de la Ley", reza el precepto que lo define-, de tal suerte que ni la Administración ni los particulares pueden alterar su posición legalmente prevista y de tal suerte, también, que esta figura se produce como efecto de determinados hechos a los que la Ley asocia la consecuencia de la sustitución. Por esto mismo, es perfectamente factible que, al lado del hecho imponible del tributo, del que surge la obligación tributaria a cargo de quien lo realiza, pueda hablarse de un presupuesto de hecho de la sustitución, distinto de aquel -del hecho imponible, se entiende- aunque suela guardar relación"*.

El examen de los diferentes impuestos revela que hay casos en que el sustituto no desplaza al contribuyente de la relación tributaria -v.gr., en el impuesto sobre la renta- sino que éste continúa vinculado a la Administración (presentación de autoliquidaciones y, en su caso, ingreso del importe correspondiente de la obligación tributaria). En cambio, en el impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras, hay, por imposición legal, desplazamiento del contribuyente -el propietario del inmueble o el dueño de la obra, según el art. 102.1 de la Ley de Haciendas Locales -,

estableciéndose una única relación tributaria entre la Administración y el peticionario de la licencia o el constructor de la obra - art. 102.2 de la citada Ley -, pero ello es consecuencia, no de que contribuyente y sustituto lleven a cabo presupuestos de hecho -el primero el del tributo y el segundo el de la sustitución-diferentes, sino de la ejecución por los dos del mismo hecho impositivo definido en el art. 101 de la propia norma, esto es, la realización de cualquier construcción, instalación u obra en el término municipal para el que se exija licencia urbanística, háyase o no obtenido ésta.

La aplicación de esta doctrina nos debe llevar a considerar que se produce, por imperativo legal, un desplazamiento del contribuyente - Universidad-, de tal forma que la relación tributaria en este impuesto se establece entre la Administración y el sustituto que ejecuta la obra.

Por lo tanto cabe plantearse si como señala el art. 80.1 de la L.O 6/2001 es inaplicable la exención por ser posible desplazar la carga tributaria, desde el momento en que si bien aquella relación tributaria se viene a establecer directamente con el sustituto, este, de acuerdo con el último apartado del artículo 101.2 puede exigir del contribuyente el importe de la cuota tributaria satisfecha en los mismos términos que previene el artículo 36.3 de la Ley General Tributaria (LA LEY 1914/2003) .

De las normas citadas se infiere que la carga tributaria debe entenderse que recae sobre el contribuyente, ya que aunque el sustituto tenga la obligación de abonar la obligación tributaria, también, tiene la potestad legal de repercutirla sobre aquél (Universidad), con lo que no se produce aquella traslación de la carga tributaria de la que habla el artículo 80.1 de la LOU para excepcionar la exención.

El hecho de que la Universidad haya identificado a la empresa que ejecutó la obra, no tiene otro objeto de hacer ver a la Administración que, es ésta la obligada, en primer término, como sustituto del impuesto, a pagar su importe. Sin embargo, como antes decíamos, la carga tributaria es de la Universidad y no puede desplazarla sobre el sustituto, ya que en el caso de que este abonara la liquidación siempre tendría la potestad de repercutir su importe sobre aquella.

En definitiva la Sala no comparte el criterio mantenido por el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo nº. 4 de Murcia que se limita a reproducir el mantenido por el TSJ de Valencia en la sentencia antes referida y por el contrario comparte el sostenido por los demás Juzgados de esta Capital (sentencias 20/2013, de 17 de enero del nº.9 , 334/13, de 8 de noviembre del nº. 7 , 247/13, de 12 de noviembre del nº. 5 y 22 de noviembre de 2013 del nº. 6).

En el mismo sentido se han pronunciado otros TSJ como el de Cataluña, Sección 1ª, que en su sentencia 581/2005, de 26 de mayo señala:

"La reciente Ley Orgánica 6/2001, de 21 de diciembre, de Universidades (LA LEY 1724/2001) (BOE de 24-XII- 2001), confirma implícitamente la interpretación que se sostiene. El apartado 1 de su art. 80 reproduce a la letra el art. 53.1 LRU que, como quedó señalado y ha ratificado la doctrina legal del Tribunal Supremo, quedó derogado para los tributos locales por la DA 9a LHL. De esta forma, la nueva Ley Orgánica de Universidades (LOU) deja sin efecto la derogación de los beneficios fiscales de la LRU proclamada por el Alto Tribunal y vuelve a reconocer o revivir importantes exenciones y beneficios fiscales en favor de las Universidades, efectuándose por tanto un giro radical a tal doctrina, que, no obstante, no resulta de aplicación al ejercicio de 1999 aquí enjuiciado. Además, la LOU sigue exigiendo para la exención que los bienes estén

«afectados al cumplimiento de sus fines».

TERCERO.- No procede hacer pronunciamiento alguno en cuanto a las costas de la primera (dado que la cuestión jurídica es discutible hasta el punto de existir sentencias contradictorias dictadas por los Juzgados de lo Contencioso-Administrativo de Murcia), ni tampoco de la segunda instancia (al estimar el recurso de apelación), de acuerdo con lo dispuesto en art. 139.2 de la Ley Jurisdiccional .

En atención a todo lo expuesto, Y POR LA AUTORIDAD QUE NO S CONFIERE LA CONSTITUCIÓN DE LA NACIÓN ESPAÑOLA,

FALLAMOS

Estimar el recurso de apelación interpuesto por la UNIVERSIAD DE MURCIA contra la sentencia 220/13, de 3 de mayo del Juzgado de lo Contencioso Administrativo nº. 4 de Murcia, dictada en el recurso contencioso administrativo 275/11 , tramitado por las normas del procedimiento ordinario, que se anula y deja sin efecto, acordando en su lugar estimar la reclamación económico administrativa formulada contra la desestimación presunta por silencio administrativo por el Consejo Económico Administrativo del Ayuntamiento de Murcia de la reclamación económico administrativa presentada contra la liquidación girada por dicho Ayuntamiento en concepto de Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras por importe de 38.934 euros (expediente CEAM 2201/2010), anulando y dejando sin efecto dichos actos administrativos recurridos, por no ser en lo aquí discutido, conformes a derecho, sin hacer pronunciamiento alguno en cuanto a las costas de ninguna de las dos instancias.

Notifíquese la presente sentencia, que es firme al no darse contra ella recurso ordinario alguno.

Así por esta nuestra sentencia, de la que se llevará certificación a los autos principales, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

