# Las Universidades públicas y los tributos locales.

**Javier Martín Fernández.**
*Socio Director de F&J Martín Abogados.*
*Profesor Titular de Derecho Financiero y Tributario de la Universidad Complutense.*

Las Universidades públicas presentan un tratamiento específico en los tributos locales. A estos efectos el art. 80 de la Ley Orgánica 6/2001, de 21 de diciembre, de Universidades (en adelante, LOU), que dispone lo siguiente:

*"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".*

Esta cuestión se encuentra analizada por la Dirección General de Tributos (en adelante, DGT) en su contestación a consulta de 18 de enero de 2005[1], cuyo contenido vamos a seguir, por tratarse de la interpretación administrativa del precepto.

## 1. SU CONFIGURACIÓN COMO EXENCIÓN MIXTA

La primera tarea que tenemos que realizar consiste en caracterizar, de modo general, el beneficio fiscal que estamos examinando. En este sentido, nos encontramos ante una exención mixta, que requiere el cumplimiento de elementos subjetivo y objetivo. Por lo que se refiere al primero, debemos estar ante una Universidad pública. En relación al segundo, el art. 80 de la LOU exige que los bienes se encuentren afectos al cumplimiento de los fines de la Universidad y que los actos exentos se realicen para el desarrollo inmediato de tales fines.

De esta configuración del beneficio ya podemos extraer la primera conclusión. Así, no todos los bienes, actos o rendimientos de la Universidad gozan de exención tributaria. En el primer caso se exige la afectación a los fines de tales Entes y, en el segundo, una relación inmediata con dichos fines.

Esta constatación nos hace plantearnos otro interrogante, el que afecta a los fines de la Universidad. Siguiendo el criterio de la DGT, debemos acudir a los arts. 1, 2 y 4 de la LOU, que incluyen, como fines de las Universidades públicas los siguientes:

**a.** La creación, desarrollo, transmisión y crítica de la ciencia, de la técnica y de la cultura.

**b.** La preparación para el ejercicio de actividades profesionales que exijan la aplicación de conocimientos y métodos científicos y para la creación artística.

**c.** La difusión, la valorización y la transferencia del conocimiento al servicio de la cultura, de la calidad de la vida, y del desarrollo económico.

**d.** La difusión del conocimiento y la cultura a través de la extensión universitaria y la formación a lo largo de toda la vida.

Como puede observarse, nos encontramos ante una exención muy amplia, que afecta a la mayor parte de las actividades desarrolladas por las Universidades, incluyendo no sólo la investigación y la docencia en sentido estricto, sino también las actividades relacionadas con la transferencia del conocimiento a las empresas –letra c)- y todas las manifestaciones artísticas y culturales desarrolladas por aquéllas (letra d)).

## 2. CARÁCTER ROGADO DE LA EXENCIÓN Y LA CARGA PROBATORIA

No obstante, a continuación, se plantea el problema de determinar cómo se aplica esta exención y quién tiene la carga probatoria. Por lo que se refiere a la primera de estas cuestiones, la DGT acude al art. 117.1.c) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, que contempla, dentro de la actividad administrativa de gestión, el reconocimiento y comprobación de la procedencia de los beneficios fiscales. En el caso de los tributos municipales, se sigue afirmando que

1 Núm. 0011-05 (www.meh.es).

el competente para el reconocimiento y denegación de las exenciones es el propio Ayuntamiento.

Partiendo de estas dos premisas se llega a la conclusión que la exención prevista en el art. 80.1 de la LOU tiene un régimen de beneficio 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"*. Además, también se afirma que *"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"*. Esto es, *"al instar al Ayuntamiento el reconocimiento de la exención de los tributos que graven bienes afectos o actos en cumplimiento inmediato de sus fines, la Universidad correspondiente debe acreditar la afección del bien o la inmediatez del acto gravado para el cumplimiento de los fines universitarios"*. Como conclusión, *"la exención sólo se plantea para los casos concretos en que se solicita..., 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"*.

De las afirmaciones anteriores se desprenden las siguientes consecuencias:

- ❖ Ante todo y como ya hemos señalado, se trata de una exención rogada.
- ❖ El carácter rogado de la exención no despliega su eficacia de una manera genérica, sino que la solicitud debe formularse por cada uno de los bienes y actos respecto de los que se pretenda la aplicación del beneficio fiscal.
- ❖ El sujeto pasivo, en este caso la Universidad, tiene la carga probatoria. Esto significa que tiene que acreditar, bien a bien y acto a acto, la afectación con los fines que le son propios. Por su parte, la Administración tributaria tiene la potestad de comprobar dicha afectación.
- ❖ Lo anterior supone que no cabe aplicar la exención en relación a bienes o actividades respecto de los que no se hubiera solicitado el beneficio con carácter previo. Y ello porque resulta imposible que el Ayuntamiento compruebe, *a posteriori*, que el bien o actividad estaban, en el pasado, directamente relacionados con los fines de la Universidad.
- ❖ Por último, el reconocimiento de la exención no es un acto ni definitivo ni tiene un carácter permanente, sino que queda siempre condicionado a que siga manteniéndose la situación de afección que la justifica.

### ❖ Alcance de la exención en los tributos locales:

Aclarado lo anterior es el momento ya de pasar a examinar en qué tributos locales despliega sus efectos el beneficio fiscal. Dicha aplicación, insistimos, queda condicionada a que se haya solicitado con carácter previo, se pruebe la afectación y ésta se mantenga en cada período impositivo.

Dándose las circunstancias anteriores, la DGT considera que las Universidades públicas están exentas:

**a.** Por los bienes afectos al cumplimiento de sus fines, de los Impuestos sobre Bienes Inmuebles y Vehículos de Tracción Mecánica.

**b.** Por los actos que realicen para el desarrollo inmediato de sus fines, de los Impuestos sobre Actividades Económicas; Construcciones, Instalaciones y Obras e Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana.

Un caso particular es el de las tasas que se exigen por la realización de una actividad administrativa o la prestación de un servicio por parte del Ayuntamiento. En estos casos, la DGT recuerda la jurisprudencia del Tribunal Supremo –Sentencias de 13 de enero de 1996, 4 de diciembre de 1997 y 26 de enero de 1998[2]–, donde se afirma que *"dicho tributo no grava, pues, directamente, ningún bien ni acto de la Universidad, sino que, por el contrario, es, simplemente, la contraprestación de un servicio prestado, a la misma, por el Ayuntamiento"*. Tratándose, por tanto, de tributos cuyo hecho imponible no está constituido por una actividad de la Universidad, sino del Ayuntamiento, no puede entrar nunca en el ámbito de la exención prevista en el art. 80.1 de la LOU.

2 RJ 1996, 231; 1997, 9289 y 1998, 1083.