



CRONICA DE JURISPRUDENCIA

■ Tribunal Supremo (Sala Tercera, Secc. 2.^a)

■ Sentencia de 15 de diciembre de 2006 (Doctrina Legal)

■ Ponente: Excmo. Sr. Frías Ponce, Emilio.

ITP y AJD. Concepto de “administración institucional”: exenciones subjetivas: comunidades de regantes: no aplicación.

El sentido del término “administración institucional” que emplea el art. 45.I A a) del TRITPyAJD, para definir el alcance de las exenciones subjetivas, al no estar definido previamente en nuestro ordenamiento, debe interpretarse con carácter restrictivo según lo ordenado en la LGT, por lo que las Comunidades de Regantes quedan excluidas de aquella exención. Esta es la doctrina legal que fija el Tribunal Supremo en la sentencia en que se impugnaba una liquidación tributaria que gravaba (ITPO) la adquisición de determinada finca rústica, liquidación que fue anulada por el TSJ de Aragón.

Fundamentos de Derecho

Primero.- ... La Sala de instancia declaró... que la exención deriva no tanto del carácter de Corporación Pública que la recurrente invoca en base a lo dispuesto en el art. 74 de la Ley de Aguas, 29/11/1985, de 2 de agosto, ante el doble ámbito jurídico, de derecho público y privado, en el que se desenvuelve, sino del análisis de la actuación de la Comunidad de Regantes que motivó el documento sujeto al gravamen, recordando lo que ya tenía declarado, en relación con otras Comunidades de Regantes y el Impuesto de Sociedades, en sentencias de 28 de septiembre de 2001 (recurso 135/1998), y de 27 de diciembre de 2002 (recurso 427/1999), "que la pretendida exención subjetiva no alcanza a las Comunidades de Regantes cuando se trata de hechos imponderables en relación con la actuación u objeto distinto al específico de las mismas. Ello resulta acorde con la no sujeción que le reconoce, respecto del IVA, su ley reguladora en el artículo 7.1.1, al declarar no sujetos al mismo "las operaciones realizadas por las Comunidades de Regantes para la ordenación y aprovechamiento de las aguas". ...

Tercero.- ... se plantea en el recurso el problema de si están subjetivamente exentas las Comunidades de Regantes en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

La solución dependerá de la interpretación que se mantenga respecto al concepto Administración institucional empleado por el art. 45.I.A a) del Texto Refundido del Impuesto...

Tradicionalmente la doctrina española utilizó de forma mayoritaria la rúbrica Administración institucional como contrapunto a la Administración de base territorial... Con arreglo a esta clasificación, la Administración institucional estaría integrada por entes de base fundacional (Administración institucional en sentido estricto) y entes de base corporativa, y la conclusión a la que se llegaría es que el actual art. 45.I.A.a) se refiere a todas las Administraciones Públicas y, concretamente, al referirse a la Administración Institucional comprendería no sólo la Administración Institucional propiamente dicha sino también la Administración Corporativa y, por tanto, a las Comunidades de Regantes, dada su naturaleza jurídica pública.

En efecto la Ley de Aguas de 1985 despejó las dudas sobre la naturaleza jurídica pública de las Comunidades de Usuarios y su dependencia de la Administración al establecer que tienen el carácter de Corporaciones de Derecho Público, adscritas al Organismo de Cuenca, con lo que participan de la naturaleza de las Administraciones Públicas, como puso de relieve el Tribunal Constitucional, sentencias 76/1983 y 227/1988, dado que su finalidad es la gestión autónoma de los bienes hidráulicos necesarios para los aprovechamientos colectivos de las mismas, en régimen de participación por los interesados.

Sin embargo, no cabe desconocer que con base a lo que estableció el art. 35 del Código Civil... otro sector de la doctrina estableció una clasificación tripartita, Administración territorial, institucional y corporativa, reservando el término Administración Pública Institucional exclusivamente a los entes públicos de base fundacional...

En la actualidad, la Ley 6/1997, de 14 de abril, de organización y funcionamiento de la Administración General del Estado... define a estos últimos como "Entidades de Derecho Público que desarrollan actividades derivadas de la propia Administración General del Estado, en calidad de organizaciones instrumentales diferenciadas y dependientes de ésta"...

En esta concepción quedaría fuera de la Administración Institucional la Administración Corporativa.

Cuarto.-... Con estos antecedentes se llega a la Ley 32/1980, de 21 de junio, luego Texto Refundido de 30 de diciembre de 1980, en donde por primera vez alude a la Administración Institucional... precepto que pasa al vigente Texto Refundido de 1993, aunque ahora se agrega que "Esta exención será igualmente aplicable a aquellas entidades cuyo régimen fiscal haya sido equiparado por una Ley al del Estado o al de las Administraciones Públicas citadas".

Quinto.- Con estos antecedentes se hace difícil sostener una interpretación amplia del concepto de Administración Institucional, máxime cuando de acuerdo con el art. 23 de la Ley General

Tributaria de 1963, (art. 14 de la nueva Ley de 18 de diciembre de 2003) las normas sobre exenciones no pueden interpretarse de modo extensivo.

Esto sentado, procede concluir que las Comunidades de Regantes no pueden ser calificadas como Administración Pública Institucional, al formar parte de la llamada Administración Corporativa, por lo que no les alcanza la exención subjetiva controvertida.

Además, una interpretación restringida, que reserve la exención subjetiva a los entes públicos de base fundacional, parece dotar de sentido a la mención que se hace más adelante en el art. 45.I.A.a), en virtud de lo cual se otorga exención a "sus establecimientos de beneficencia, cultura, seguridad social, docentes o de fines científicos".

Por otra parte ha de reconocerse que la Ley no ha equiparado el régimen fiscal de las Comunidades de usuarios al del Estado, no obstante el carácter de Corporaciones de Derecho Públicos que les reconocía el art. 74 de la Ley de Aguas de 1985, (art. 82 del Real Decreto Legislativo 1/2001, de 20 de julio, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Aguas), no contemplando tampoco una exención objetiva en este Impuesto, dada la finalidad que cumplen...

Sexto.- Las razones expuestas justifican la estimación del recurso de casación en interés de ley interpuesto, sin que proceda acordar la imposición de costas. ■