

LA TRIBUTACIÓN DEL PATRIMONIO HISTÓRICO ESPAÑOL

Dra. María Luisa Fernández de Soto Blass,
Departamento de Economía General
Universidad San Pablo-CEU de Madrid
e-mail: fersot@ceu.es

Resumen

El Patrimonio Histórico Español es el principal testigo de la contribución histórica de los españoles a la civilización universal contemporánea. La protección y enriquecimiento de los bienes que lo integran constituyen obligaciones fundamentales que vinculan a todos los poderes públicos, según el mandato de los artículos 46 y 149 del texto constitucional.

La Ley 16/1985, de 25 de Junio, de Patrimonio Histórico Español establece unas medidas de fomento de determinados beneficios fiscales para el cumplimiento de los deberes de los titulares o poseedores de bienes de dicho Patrimonio.

Dichos Beneficios se complementan por la normativa de los distintos impuestos del Sistema Fiscal Español. Así se fijan exenciones en el hecho imponible del Impuesto sobre Patrimonio e Impuesto sobre Bienes Inmuebles, deducciones de la cuota íntegra en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas e Impuesto sobre Sociedades y reducciones de la base imponible en Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

Se establece una Tasa de Exportación en la Ley del Patrimonio Histórico que, consiste en un tributo por la concesión de la autorización de exportación de los bienes muebles integrantes de dicho Patrimonio.

Por tanto, el presente trabajo estudia el concepto de Patrimonio Histórico Español, el ámbito objetivo de los beneficios fiscales que disfrutaban y su regulación en los diferentes tributos del Sistema Fiscal Español.

Palabras clave: Tributación Patrimonio Histórico Español

INDICE

- 1.- Introducción.**
- 2.- Concepto de Patrimonio Histórico Español.**
- 3.- Ambito objetivo de los beneficios fiscales.**
- 4.- Impuesto sobre el Patrimonio.**
- 5.- Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.**
- 6.- Impuesto sobre Sociedades.**
- 7.- Impuesto sobre Bienes Inmuebles.**
- 8.- Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.**
- 9.- Otros Impuestos: Impuesto sobre el Valor Añadido e Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales.**
- 10.- La Tasa de Exportación.**
- 11.- Dación de Bienes Culturales en Pago de Impuestos.**
- 12.- Bibliografía.**

1.- Introducción.

El Patrimonio Histórico Español es el principal testigo de la contribución histórica de los españoles a la civilización universal y de su capacidad creativa contemporánea. La protección y enriquecimiento de los bienes que lo integran constituyen obligaciones fundamentales que vinculan a todos los poderes públicos, según el mandato del art. 46, 149.1.1 y 2 de la Constitución Española (Exposición de Motivos de la Ley 16/1985).

La Administración del Estado debe garantizar la conservación, promover el enriquecimiento del mismo y fomentar y tutelar el acceso de todos los ciudadanos a los bienes del Patrimonio Histórico Español.

Son objeto de la Ley de Patrimonio Histórico Español la protección, acrecentamiento y transmisión a las generaciones futuras del Patrimonio Histórico Español.

2.- Concepto de Patrimonio Histórico Español.

2.1.- Ambito normativo.

- **Ley 16/1985, de 25 de junio, de Patrimonio Histórico Español (LPHE).**
- **real decreto 111/1986, de 10 de enero, de desarrollo parcial de la ley 16/1985, de 25 de junio, de patrimonio histórico español (RPHE).**

2.2.- Definición de Patrimonio Histórico Español.

Integran el Patrimonio Histórico Español los INMUEBLES Y OBJETOS MUEBLES de INTERÉS artístico, histórico, paleontológico, arqueológico, etnográfico, científico o técnico.

También forman parte del mismo, el PATRIMONIO DOCUMENTAL Y BIBLIOGRÁFICO, LOS YACIMIENTOS Y ZONAS ARQUEOLÓGICAS, ASÍ COMO LOS SITIOS NATURALES, JARDINES Y PARQUES, que tengan valor artístico, histórico o antropológico.

Los bienes más relevantes del Patrimonio Histórico Español deberán ser INVENTARIADOS O declarados de INTERÉS CULTURAL en los términos previstos en la LPHE (art. 1 LPHE).

Son BIENES INMUEBLES, (art. 14 LPH), además de los enumerados en el art. 334 CC, cuantos elementos puedan considerarse consustanciales con los edificios y formen parte de los mismos o de su entorno, o lo hayan formado, aunque en el caso de poder ser separados constituyan un todo perfecto de fácil aplicación a otras construcciones o a usos distintos del suyo original, cualquiera que sea la materia de que estén formados y aunque su separación no perjudique visiblemente al mérito histórico o artístico del inmueble al que están adheridos. .

La Administración del Estado, en colaboración con las demás Administraciones competentes confeccionará el INVENTARIO GENERAL de aquellos BIENES MUEBLES del patrimonio Histórico español no declarados de interés cultural que tengan singular relevancia (art. 26 y 27 LPH).

Los bienes muebles integrantes del Patrimonio Histórico Español podrán ser declarados de INTERÉS CULTURAL.

Tendrán tal consideración, en todo caso, los bienes muebles contenidos en un inmueble que haya sido objeto de dicha declaración y que ésta los reconozca como parte esencial de su historia.

Constituyen PATRIMONIO ARQUEOLÓGICO (art. 40 LPH) los bienes muebles o inmuebles de carácter histórico, susceptibles de ser estudiados con metodología arqueológica, hayan sido o no extraídos y tanto si se encuentran en la superficie o en el subsuelo, en el mar territorial o en la plataforma continental.

Forman parte también los elementos geológicos y paleontológicos relacionados con la historia del hombre y sus orígenes y antecedentes.

Componen el PATRIMONIO ETNOGRÁFICO (art. 46 LPH) los bienes muebles e inmuebles y los conocimientos y actividades que son o han sido expresión

relevante de la cultura tradicional del pueblo español en sus materiales, sociales o espirituales.

Forman parte del PATRIMONIO DOCUMENTAL (art. 49 LPH) los documentos de cualquier época generados, conservados o reunidos en el ejercicio de su función por cualquier organismo o entidad de carácter público, por las personas jurídicas en cuyo capital participe mayoritariamente el estado u otras entidades públicas y por las personas privadas, físicas o jurídicas, gestoras de servicios públicos en lo relacionado con la gestión de dichos servicios.

También los documentos con una antigüedad superior a los 40 años generados, conservados o reunidos en el ejercicio de sus actividades por las entidades y asociaciones de carácter político, sindical o religioso y por las entidades, fundaciones y asociaciones culturales y educativas de carácter privado.

Los documentos con una antigüedad superior a los 100 años generados, conservados o reunidos por cualesquiera otras entidades particulares o personas físicas.

Se consideran PATRIMONIO BIBLIOGRÁFICO (art. 50 LPH) las bibliotecas y colecciones bibliográficas de titularidad pública y las obras literarias, históricas, científicas o artísticas de carácter unitario o seriado, en escritura manuscrita o impresa, de las que no conste la existencia al menos 3 ejemplares en las bibliotecas o servicios públicos. Se presumirá que existe este número de ejemplares en el caso de obras editadas a partir de 1958.

Así mismo forman parte, los ejemplares producto de ediciones de películas cinematográficas, discos, fotografías, materiales audiovisuales u otros similares, cualesquiera que sea su soporte material, de las que no conste al menos tres ejemplares en los servicios públicos, o uno en el caso de películas cinematográficas.

3.- Ambito objetivo de los beneficios fiscales.

La Ley de Patrimonio Histórico Español establece en el Título VIII “De las medidas de fomento de determinados beneficios fiscales”, en los arts. 69 a 74 LPH, para el cumplimiento de los deberes y en compensación de las cargas que en esta Ley

se imponen a los titulares o poseedores de los bienes integrantes del Patrimonio Histórico Español (art. 69.1 LPH).

Sin embargo, el fundamento de los beneficios no hemos de verlo sólo en el interés particular de los propietarios de estos bienes, sino en el enriquecimiento público que exige la conservación y enriquecimiento del Patrimonio Histórico como instrumento de promoción cultural.

Los beneficios fiscales son medidas que garantizan el acceso a la colectividad a este Patrimonio ¹.

Los bienes afectados por los beneficios fiscales son:

- 1.- Bienes de Interés Cultural.
- 2.- Bienes del Patrimonio Histórico inscritos en el Inventario General.
- 3.- Bienes del Patrimonio Histórico de las Comunidades Autónomas.

1.- Bienes de interés cultural.

Los bienes de interés cultural gozarán de una especial tutela por parte de los poderes públicos.

El art.. 9 LPHE, prevé la declaración de interés cultural de un bien, a través de la Ley o por Real Decreto de forma individualizada

La declaración mediante Real Decreto requerirá la incoación y tramitación de expediente administrativo por el organismo competente, los que en cada Comunidad Autónoma tengan a su cargo la protección del Patrimonio Histórico o de la Administración del Estado, en determinados supuestos.

De oficio o a instancia del titular de un interés legítimo y directo, podrá tramitarse por el Organismo competente expediente administrativo.

No podrán ser declarada Bien de Interés Cultural la obra de un autor vivo, salvo si existe autorización expresa de su propietario o media su adquisición por al Administración.

¹ Martín Fernández, J. (1996): *Régimen tributario del mecenazgo en España*. la Ley-Actualidad, Madrid.

Los bienes declarados de Interés Cultural serán inscritos en un registro general dependiente de la Administración del Estado. A este Registro se notificará la incoación de dichos expedientes (art. 12 LPHE).

2.- Bienes del Patrimonio Histórico Español inscritos en el Inventario General.

La Administración del Estado, en colaboración con las demás Administraciones competentes confeccionará el INVENTARIO GENERAL de aquellos BIENES MUEBLES del patrimonio Histórico español no declarados de interés cultural que tengan singular relevancia (art. 26.1 LPHE).

Los bienes muebles integrantes del Patrimonio Histórico español podrán ser declarados de interés cultural. Tendrán tal consideración, en todo caso, los bienes muebles contenidos en un inmueble que haya sido objeto de dicha declaración y que ésta los reconozca como parte esencial de su historia.

3.- Bienes del Patrimonio Histórico de las Comunidades Autónomas.

Según la Disposición Adicional Cuarta de la Ley 49/2002, de entidades sin ánimo de lucro, e el régimen establecido en esta ley para los bienes integrantes del Patrimonio Histórico Español, inscritos en el Registro General de Bienes de Interés Cultural o incluidos en el Inventario General a que se refiere la LPHE, se aplicará a los bienes culturales declarados o inscritos por las CCAA, de acuerdo por lo establecido en las normas reguladoras.

4.- Impuesto sobre el Patrimonio.

4.1.- Ambito normativo.

- Ley 19/1991, de 6 de junio, del impuesto sobre el patrimonio (IPI)

4.2.- Exenciones

Están exentos los bienes y derechos siguientes ² (art. 4 LIP):

1) LOS BIENES INTEGRANTES DEL PATRIMONIO HISTÓRICO ESPAÑOL, INSCRITOS EN:

- 1) EL REGISTRO GENERAL DE BIENES DE INTERÉS CULTURAL O
- 2) EN EL INVENTARIO GENERAL DE BIENES MUEBLES

a que se refiere la Ley 16/1985, de 25 de Junio, de Patrimonio Histórico Español,

3) Así como los comprendidos en la Disposición Adicional Segunda de dicha Ley, previa su calificación como bienes de interés cultural por el Ministerio de Cultura e inscripción en el Registro correspondiente, es decir los bienes que contemplan los:

a) Decretos de 22 de Abril de 1949, Castillos de España.

b) Decreto 571/1963, de 14 de Marzo, Monumentos con antigüedad superior a 100 años.

c) Decreto 499/1973, de 22 de Febrero, Hórreos y cabazos de Asturias y Galicia con antigüedad inferior a 100 años.

En LAS ZONAS ARQUEOLÓGICAS Y SITIOS O CONJUNTOS HISTÓRICOS, la exención no alcanzará a cualesquiera clase de bienes inmuebles ubicados dentro del perímetro de delimitación, sino exclusivamente, a los que reúnan las siguientes condiciones:

a) EN ZONAS ARQUEOLÓGICAS, los incluidos como objeto de especial protección en el instrumento de planteamiento urbanístico a que se refiere el art. 20 L 16/1985, de 25 Junio PHE, es decir, el Municipio en el que se encontraran tendrán la obligación de redactar UN PLAN ESPECIAL DE PROTECCIÓN DEL ÁREA afectada por la declaración de Conjunto Histórico, Sitio Histórico o Zona Arqueológica.

b) En SITIOS O CONJUNTOS HISTÓRICOS los que cuenten con una antigüedad igual o superior a 50 años y estén incluidos en el Catálogo previsto en el

² Fernández de Soto Blass, M. L. (2002): *Fórmulas Interpretativas del Sistema Fiscal Español*, Dykinson.

art. 86 del Reglamento de Planeamiento Urbanístico como objeto de protección integral en los términos previstos en el art. 21 Ley 16/1985, PHE.

Es decir, en los instrumentos de planeamiento relativos a Conjuntos Históricos se realizará la catalogación, según lo dispuesto en la legislación urbanística, de los elementos unitarios que conforman el conjunto, tanto inmuebles edificados como espacios libres exteriores o interiores, u otras estructuras significativas, así como de los componentes naturales que lo acompañan.

2) LOS BIENES INTEGRANTES DEL PATRIMONIO HISTÓRICO DE LAS COMUNIDADES AUTÓNOMAS que hayan sido calificados e inscritos de acuerdo con lo establecido en sus normas reguladoras.

3) LOS OBJETOS DE ARTE Y ANTIGÜEDADES cuyo valor sea INFERIOR a las cantidades que establezcan a efectos de lo previsto en el art. 26.4 LPH Ley 16/1985.

Es decir, los propietarios o poseedores de los bienes muebles que reúnan el valor y características que se señalen reglamentariamente, quedan obligados a comunicar a la Administración competente la existencia de estos objetos, antes de proceder a su venta o transmisión a terceros.

Igual obligación se establece para las personas o entidades que ejerzan habitualmente el comercio de los bienes muebles integrantes del Patrimonio Histórico, que deberán, además formalizar ante dicha Administración un libro de registro de las transmisiones que realicen sobre aquellos objetos.

Gozarán así mismo de exención:

a) Los objetos de arte y antigüedades comprendidos en el art. 19, cuando hayan sido cedidos por sus propietarios en depósito permanente por un período no inferior a 3 años a museos o instituciones culturales sin fin de lucro para su exhibición pública, mientras se encuentren depositados (art. 19 LIP)

Constituyen OBJETOS DE ARTE: las pinturas, esculturas, dibujos, grabados, litografías u otros análogos siempre que, en todos los casos se trata de obras originales.

Constituyen ANTIGÜEDADES: los bienes muebles, útiles u ornamentales, excluidos los objetos de arte, que tengan más de 100 años de antigüedad y cuyas características originales fundamentales no hubieran sido alteradas por modificaciones o reparaciones efectuadas durante los 100 últimos años.

b) La obra propia de los artistas mientras permanezca en el patrimonio del autor.

4.3.- Pago de la deuda tributaria con bienes históricos.

El pago de la deuda tributaria resultante de la autoliquidación puede realizarse mediante la entrega de bienes integrantes del Patrimonio Histórico Español que estén inscritos en el Inventario General de Bienes Muebles o en el Registro General de Bienes de Interés Cultural según el art. 73 LPHE (art. 36 y 38 LIP, art. 73 LPHE redacción L 24/2001 Disposic Adic 1ª).

5.- El Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

5.1.- Ambito normativo.

- **Ley 40/1998, de 9 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y otras normas tributarias.**

- **Ley 46/2002, de 18 de diciembre, de reforma parcial del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y por la que se modifican las leyes de los Impuestos sobre Sociedades y sobre la Renta de no residentes (BOE 19-12-2002).**

- **Real Decreto 214/1999, de 5 de febrero, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (RIRF)**

real decreto 27/2003, de 10 de enero, por el que se modifica el reglamento del impuesto sobre la renta de las personas físicas, aprobado por el real decreto 2147/1999, de 5 de febrero (boe 11-01-2003)

5.2.- Imputación temporal

El art. 14.2 j) LIRPF establece que las ayudas públicas otorgadas por las Administraciones competentes a los titulares de bienes integrantes del Patrimonio Histórico Español inscritos en el registro general de bienes de interés cultural a que se refiere la Ley 16/1985, de 25 de Junio, PHE, y destinadas exclusivamente a su conservación o rehabilitación, podrán imputarse por cuartas partes en el período impositivo en que se obtengan y en los tres siguientes, siempre que se cumplan las exigencias previstas en dicha ley, en particular respecto de los deberes de visita y exposición pública de dichos bienes.

5.3.- Deducción por donativos previstos en la Ley 49/2002, de entidades sin ánimo de lucro.

a) Base de la deducción.

Los incentivos fiscales serán aplicables a los DONATIVOS, DONACIONES Y APORTACIONES que se hagan a favor de las entidades sin fines lucrativos:

La base de las deducciones por donativos, donaciones y aportaciones realizados a favor de las entidades será:

- a) Donativos dinerarios, su importe.
- b) Donativos o donaciones de obras de arte de calidad garantizada y de los bienes que formen parte del Patrimonio Histórico Español, la valoración efectuada por la Junta de Calificación, valoración y Exportación.

b) Porcentaje de la deducción.

El porcentaje de deducción será del 25 % de las cantidades donadas a las anteriores entidades.

c) Importe de la deducción.

El importe de la deducción será el resultado de aplicar el porcentaje de deducción a la base de la deducción

DEDUCCIÓN = BASE DE LA DEDUCCIÓN X PORCENTAJE DE DEDUCCIÓN.

DEDUCCIÓN DONATIVOS = CANTIDADES DONADAS ENTIDADES L 49/2002 X 25 %

5.4.- Deducción por donativos a entidades sin animo de lucro no previstas en la ley 49/2002, de entidades sin ánimo de lucro.

a) Base de deducción.

La base de la deducción estará constituida por las cantidades donadas a las fundaciones legalmente reconocidas que rindan cuentas al órgano del protectorado , así como a las asociaciones de utilidad pública, que no estén comprendidas en la Ley 49/2002, de entidades sin ánimo de lucro (art. 55.3 LIRPF).

b) Porcentaje de deducción.

El porcentaje de deducción será del 10 % sobre las cantidades donadas.

c) Importe de deducción.

El importe de la deducción será el resultado de aplicar el porcentaje de deducción a la base de deducción.

DEDUCCIÓN = BASE DE LA DEDUCCIÓN X PORCENTAJE DE DEDUCCIÓN.

DEDUCCIÓN DONATIVOS = CANTIDADES DONADAS FUNDACIONES NO L 49/20024 X 10 %

d) Límite máximo de la deducción.

La base de esta deducción junto con las inversiones y gastos en bienes de interés cultural no podrá exceder del 10 % de la base liquidable (art. 56 LIRPF).

LÍMITE DEDUCCIÓN DONATIVOS < 10 % BASE LIQUIDABLE

5.5.- Deducción por actuaciones para la protección y difusión del patrimonio Histórico Español y de las ciudades , conjuntos y bienes declarados Patrimonio Mundial.

Los contribuyentes tendrán derecho a una deducción en la cuota del 15 % del importe de las inversiones o gastos para las inversiones y gastos en Bienes del patrimonio Histórico español (Art. 55.5 LIRPF modificado por Ley Entidades sin ánimo de Lucro)

a) Base de la deducción

La base de la deducción estará constituida por el importe de: LAS INVERSIONES Y GASTOS realizadas en:

a) Las adquisición de bienes de Patrimonio Histórico Español, realizada fuera del territorio español para su introducción dentro de dicho territorio, siempre que los bienes permanezcan en él y dentro del patrimonio del titular durante al menos tres años.

La base de esta deducción será la valoración efectuada por la Junta de Calificación, Valoración y Exportación.

b) La conservación, reparación, restauración, difusión y exposición de los bienes que estén declarados de interés cultural conforme a la normativa del Patrimonio Histórico del Estado y de las CCAA, siempre y cuando se cumplan las exigencias establecidas en dicha normativa, en particular respecto de los deberes de visita y exposición pública de dichos bienes.

c) La rehabilitación de edificios, el mantenimiento y reparación de sus tejados y fachadas, así como la mejora de infraestructuras de su propiedad situados en el entorno que sea objeto de protección de las ciudades españolas o de los conjuntos arquitectónicos, arqueológicos naturales o paisajísticos y de los bienes declarados Patrimonio mundial por la UNESCO situados en España.

b) Porcentaje de la deducción.

El porcentaje será del 15 %.

c) Importe de la deducción

El importe de la deducción será el resultado de aplicar el porcentaje de deducción a la base de la deducción

DEDUCCIÓN = BASE DE LA DEDUCCIÓN X PORCENTAJE DE DEDUCCIÓN.

DEDUCCIÓN BIENES INTERÉS CULTURAL = INVERSIONES BIENES INTERÉS CULTURAL X 15 %

DEDUCCIÓN BIENES INTERÉS CULTURAL = GASTOS BIENES INTERÉS CULTURAL X 15 %

c) Límite máximo de la deducción.

La base de esta deducción junto con la de donativos no podrá exceder del 10 % de la base liquidable.

LÍMITE DEDUCCIÓN DONATIVOS < 10 % BASE LIQUIDABLE

5.6.- Ganancias y pérdidas patrimoniales exentas. Pago de la deuda tributaria con bienes históricos.

Estarán exentas del IRPF las ganancias patrimoniales que se pongan de manifiesto con ocasión del pago previsto en el art. 80.3 LIRPF (art. 31.4 c) LIRPF).

El pago de la deuda tributaria resultante de la autoliquidación puede realizarse mediante la entrega de bienes integrantes del Patrimonio Histórico Español que estén inscritos en el Inventario General de Bienes Muebles o en el Registro General de Bienes de Interés Cultural según el art. 73 LPHE (art. 31.4 c y 80.3 LIRPF, art. 73 LPHE redacción L 24/2001 Disposic Adic 1ª).

El pago de dicha deuda al Estado no responde a una donación, sino a una transmisión onerosa.

Para evitar el retrainimiento del contribuyente en la utilización de este medio de pago, no se someten al IRPF las ganancias patrimoniales que pudieran ponerse de manifiesto con tal motivo.

La exclusión de la ganancia patrimonial se refiere únicamente al pago de la deuda tributaria y no a cualquier otra transmisión de este tipo de bienes, aunque se realice al Estado o a la Comunidad Autónoma o cualquier fundación o entidad.

6.- El Impuesto sobre Sociedades.

6.1.- Ambito normativo.

- **Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades (LIS).**

- **Real Decreto 537/1997, de 14 de abril, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades.**

6.2. Donativos previstos en la ley de entidades sin ánimo de lucro.

a) Base de la deducción.

Los incentivos fiscales serán aplicables a los DONATIVOS, DONACIONES Y APORTACIONES que se hagan a favor de las entidades sin fines lucrativos:

La base de las deducciones por donativos , donaciones y aportaciones realizados a favor de las entidades será:

- a) Donativos dinerarios, su importe.
- b) Donativos o donaciones de obras de arte de calidad garantizada y de los bienes que formen parte del Patrimonio Histórico Español, la valoración efectuada por la Junta de Calificación, valoración y Exportación.

b) Porcentaje de la deducción.

El porcentaje de la deducción será el 35 %.

c) Importe de la deducción.

los sujetos del IS tendrán derecho a deducir de la cuota íntegra minorada en las deducciones y bonificaciones el 35 % de la base de la deducción..

6.3.- Deducción por actuaciones para la protección y difusión del Patrimonio Histórico Español y de las ciudades, conjuntos y bienes declarados Patrimonio Mundial.

Los contribuyentes tendrán derecho a una deducción en la cuota del 15 % del importe de las inversiones o gastos para las inversiones y gastos en Bienes del patrimonio Histórico español (art. 35.1 LIS modificado por Ley Entidades sin ánimo de Lucro)

a) Base de la deducción.

La base de la deducción estará constituida por el importe de: LAS INVERSIONES Y GASTOS realizadas en:

a) La adquisición de bienes de Patrimonio Histórico Español, realizada fuera del territorio español para su introducción dentro de dicho territorio, siempre que los bienes permanezcan en él y dentro del patrimonio del titular durante al menos tres años.

La base de esta deducción será la valoración efectuada por la Junta de Calificación, Valoración y Exportación.

b) La conservación, reparación, restauración, difusión y exposición de los bienes que estén declarados de interés cultural conforme a la normativa del Patrimonio Histórico del Estado y de las CCAA, siempre y cuando se cumplan las exigencias establecidas en dicha normativa, en particular respecto de los deberes de visita y exposición pública de dichos bienes.

c) La rehabilitación de edificios, el mantenimiento y reparación de sus tejados y fachadas, así como la mejora de infraestructuras de su propiedad situados en el entorno que sea objeto de protección de las ciudades españolas o de los conjuntos arquitectónicos, arqueológicos naturales o paisajísticos y de los bienes declarados Patrimonio mundial por la UNESCO situados en España.

b) Porcentaje de la deducción.

el porcentaje será del 15 %.

c) Importe de la deducción.

El importe de la deducción será el resultado de aplicar el porcentaje de deducción a la base de la deducción

DEDUCCIÓN = BASE DE LA DEDUCCIÓN X PORCENTAJE DE DEDUCCIÓN.

DEDUCCIÓN BIENES INTERÉS CULTURAL = INVERSIONES BIENES INTERÉS CULTURAL X 15 %

DEDUCCIÓN BIENES INTERÉS CULTURAL = GASTOS BIENES INTERÉS CULTURAL X 15 %

6.4.- Pago de la deuda tributaria con bienes históricos.

El pago de la deuda tributaria resultante de la autoliquidación puede realizarse mediante la entrega de bienes integrantes del Patrimonio Histórico Español que estén inscritos en el Inventario General de Bienes Muebles o en el Registro General de

Bienes de Interés Cultural según el art. 73 LPHE (art. 143.1 Y 2 LIS, art. 73 LPHE redacción L 24/2001 Disposic Adic 1ª).

No se integran en la base imponible del sujeto pasivo las retas que se pongan de manifiesto con ocasión del pago de las deudas tributarias mediante la entrega de estos bienes.

7.- El Impuesto sobre Bienes Inmuebles

7.1.- Ambito normativo.

- Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las haciendas locales (lhl).

- Ley 51/2002, de 27 de diciembre, de reforma de la ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las haciendas locales.

7.2.- Exenciones

El art. 63.2 LHL establece las EXENCIONES en el IBI. Estarán exentos los siguientes INMUEBLES previa solicitud:

1) Los declarados expresa e individualizadamente MONUMENTO O JARDÍN HISTÓRICO DE INTERÉS CULTURAL, mediante Real Decreto en la forma establecida por el art 9 LPHE, e inscritos en el Registro General a que se refiere su art. 12 como integrantes del Patrimonio Histórico Español, así como los comprendidos en las disposiciones adicionales primera, segunda y quinta de dicha Ley.

Esta exención no alcanzará a cualesquiera clases de bienes urbanos ubicados dentro del perímetro delimitativo de las zonas arqueológicas y sitios y conjuntos históricos, globalmente integrados en ellos, sino exclusivamente, a los que reúnan las siguientes condiciones:

A) En zonas arqueológicas, los incluidos como objeto de especial protección en el instrumento de planeamiento urbanístico a que se refiere el art. 20 de la Ley 16/1985, de 25 de Junio, del PHE.

B) En sitios o conjuntos históricos, los que cuenten con una antigüedad igual o superior a 50 años y estén incluidos en el catálogo previsto en el Real Decreto 2159/1978, de 23 de Junio, por el que se aprueba el Reglamento de Planeamiento para el Desarrollo y aplicación de la Ley sobre Régimen del Suelo y Ordenación Urbana, como objeto de protección integral en los términos previstos en el art. 21 de la Ley 16/1985, de 25 de Junio.

Resultan igualmente exentos ³:

1.- Los inmuebles que antes de la entrada en vigor de la Ley 16/1985 hubieran sido declarados histórico-artísticos o incluidos en el Inventario del Patrimonio Histórico Artístico.

2.- Los castillos de España protegidos por el Decreto de 22-4-1949.

3.- Los monumentos de antigüedad superior a los 100 años protegidos por el D 571/1963.

4.- Los hórreos o cabazos , de no menos de 100 años, existentes en Asturias y Galicia (D 449/1973).

5.- Los bienes inmuebles que formen parte del Patrimonio Nacional y sean susceptibles de estar integrados en el ámbito de aplicación de la Ley 16/1985 PHE.

6.- Los bienes inmuebles que, no habiendo sido declarados histórico de interés cultural, formen parte de alguno de estos lugares:

- zonas arqueológicas, y hayan sido incluidos como objeto de especial protección.

- conjuntos o sitios históricos que, con antigüedad igual o superior a 50 años, se incluyan como objeto de protección integral.

³ Francis Lefebvre (2003): *Memento Práctico Fiscal 2003*.

8.- El Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

8.1.- Ambito normativo.

- Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (ISD).

- Rreal Decreto 1629/1991, de 8 de noviembre, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

8.2.- Base liquidable.

La base liquidable en este impuesto se obtiene aplicando a la base imponible las REDUCCIONES aprobadas por las CCAA, practicando en primer lugar las reducciones del Estado, y a continuación las creadas por la propia CA.

8.2.1.- Impuesto sobre Sucesiones

1.- Reducciones del Estado.

Con efectos desde el 1-1-2000 , se añadió una nueva reducción en LAS ADQUISICIONES POR CAUSA DE MUERTE, para el caso de que entre los transmitidos a favor del cónyuge, descendientes o adoptados, se encuentren bienes del patrimonio histórico español o de las CCAA, que se consideren exentos del Impuesto sobre el Patrimonio según art. 4 LIP. (art. 20.2 c) LISD).

El importe de la reducción es del 95 % del valor de los bienes recibidos, queda sujeto al mismo requisito de mantenimiento de la adquisición de 10 años señalados para la vivienda habitual o la transmisión d empresas, negocios y participaciones⁴.

⁴ MEMENTO PRÁCTICO FRANCIS LEFEBVRE FISCAL 2002.

2.- Reducciones de las CCAA:Valencia.

Reducción de importe variable , del 25 al 95 % , en la transmisión de bienes del patrimonio histórico artístico inscritos antes, de finalizar el plazo de presentación del impuesto, en el Registro de Bienes de Interés Cultural o en el Inventario General del Patrimonio Cultural Valenciano.

8.2.2.- Impuesto sobre Donaciones.

1.- Reducciones del Estado.

Con efectos desde el 1-1-2000 , se añadió una nueva reducción en LAS ADQUISICIONES POR DONACIÓN, a favor del cónyuge, descendientes o adoptados, se encuentren bienes del patrimonio histórico español o de las CCAA, que se consideren exentos del Impuesto sobre el Patrimonio según art. 4 LIP. (art. 20.2 c) LISD).

El importe de la reducción es del 95 % del valor de los bienes recibidos, queda sujeto al cumplimiento de los siguientes requisitos:

- a) Que el donante tenga 65 años o más o se halle en situación de incapacidad permanente (absoluta o gran invalidez).
- b) Que el donatario mantenga lo adquirido y el derecho a la exención del IP durante 10 años ⁵.

9.- Otros impuestos: Impuesto sobre el Valor Añadido e Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

No existe un tratamiento específico de los bienes que forman parte del Patrimonio Histórico Español en la imposición indirecta.

En relación al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídico Documentados e Impuesto sobre el Valor Añadido el acto de desprenderse de los

⁵ MEMENTO PRÁCTICO FRANCIS LEFEBVRE FISCAL 2002.

bienes a título oneroso no constituye una operación que deba ser susceptible de protección fiscal, por lo que la capacidad económica manifestada a través de la enajenación debe ser gravada en todo caso.

10.- La Tasa de Exportación.

El art. 30 LPHE establece una tasa a la que estará sujeta toda autorización para la exportación de cualquier bien mueble integrante del Patrimonio Histórico Español.

Con relación a la naturaleza jurídica de este tributo, pese a su denominación, estamos en presencia de un impuesto, ya que si bien se articula en torno a actividad administrativa, la autorización de exportación, sirve para gravar manifestaciones de capacidad contributiva reservadas al campo impositivo (**STC 17/1991, de 31 de Enero, FJ 16**).

La autorización para la exportación de cualquier bien mueble integrante del Patrimonio Histórico Español estará sujeta a una tasa establecida de acuerdo con las siguientes reglas.

10.1.- Hecho Imponible.

Lo constituirá la concesión de la autorización de exportación de los bienes muebles integrantes del Patrimonio Histórico Español (art. 30 LPH).

La Disposición Adicional Segunda del RPHE establece por aplicación directa del art. 9 del Tratado Constitutivo de la Comunidad Europea firmado en Roma el 25 de Marzo de 1957, esta tasa dejará de aplicarse respecto de las exportaciones con destino a Estados miembros de dicha Comunidad.

10.2.- Exenciones.

Estarán exentas del pago de las tasas:

- 1.- La exportación de bienes muebles que tenga lugar durante los 10 años siguientes a su importación siempre que ésta se hubiere realizado de forma legal, esté reflejada documentalmente y los bienes no hayan sido declarados de interés cultural de acuerdo con lo dispuesto en el art. 32 LPHE.
- 2.- La salida temporal legalmente autorizada de bienes muebles que formen parte del Patrimonio Histórico Español.
- 3.- La exportación de objetos muebles de autores vivos.

10.3.- Sujeto pasivo.

Estarán obligadas al pago de la tasa las personas o entidades nacionales o extranjeras a cuyo favor se concedan las autorizaciones de exportación.

10.4.- Base imponible.

La base imponible vendrá determinada por el VALOR REAL DEL BIEN cuya autorización de exportación se solicita.

Se considera valor real del bien el declarado por el solicitante, sin perjuicio de la comprobación administrativa realizada por el Organismo correspondiente de la Administración del Estado, que prevalecerá cuando sea superior a aquél.

Este se contrastará con la valoración realizada por la Junta de Calificación, valoración y Exportación y, en su caso, si la Dirección General de Bellas Artes y de Conservación y Restauración de Bienes Culturales lo estimara oportuno, con el informe de alguna de las instituciones consultivas a que refiere el art. 3.2 LPHE. Esta valoración prevalecerá cuando sea superior a la declarada por el solicitante .

10.5.- Tipo de gravamen

Hasta 6.010,08 € el 5 %

De 6.010,09 € a 60.100,85 € el 10%

De 60.100,85 € a 601.008,49 € el 20 %

De 601.008,50 € en adelante, el 30 %.

10.6.- Cuota tributaria

La cuota tributaria es la cuantía resultante de aplicar el tipo de gravamen a la base imponible.

CUOTA TRIBUTARIA = BASE IMPONIBLE X TIPO DE GRAVAMEN

10.7.- Devengo.

Se devengará la tasa cuando se conceda la autorización de exportación.

10.8.- Liquidación y pago.

La liquidación corresponde a la Dirección General de Bellas Artes y de Conservación y Restauración de Bienes Culturales quien debe practicarla mediante las pertinentes notas de cargo que notificará a los obligados al pago en el momento del devengo.

10.9.- Gestión

La gestión de esta tasa está atribuida a la DIRECCIÓN GENERAL DE BELLAS ARTES Y DE CONSERVACIÓN Y RESTAURACIÓN DE BIENES CULTURALES DEL MINISTERIO DE CULTURA (Disp Adic 2º RPHE).

Para la STC 17/1991 no se contradice el que la gestión se atribuya al Ministerio de Cultura y la tasa se ingrese en el Tesoro con el hecho de que los expedientes para la autorización para la exportación se tramiten por la Comunidad Autónoma, puesto que la fase final del otorgamiento se atribuye al Ministerio.

No hay contradicción entre las competencias que el Real Decreto 1010/1981 que, encomienda a la Comunidad Autónoma Catalana y la regulación contenida en el art. 32 LPH.

10.10.- Destino.

El producto de esta tasa se ingresará en el Tesoro Público, generándose de modo automático el crédito oportuno a favor del Organismo correspondiente de la Administración del Estado, que se destinará exclusivamente a la adquisición de bienes de interés para el Patrimonio Histórico Español.

11.- Dación de los bienes históricos en pago de impuestos para la extinción de las deudas tributarias.

Se regula en los art. 18 a 70, art. 59 y siguientes de la Ley General Tributaria , en el Registro General de Recaudación ,

11.1.- Pago .

El pago es el modo normal de extinción de la deuda tributaria.

11.2.- Medios de pago.

- 1) En efectivo.
- 2) Cuando así lo disponga una norma, mediante EFECTOS TIMBRADOS.
- 3) Sólo cuando lo autorice una Ley, en ESPECIE.

11.3.- Pago en especie.

Los pagos de las deudas tributarias en especie sólo son admisibles cuando lo permita expresamente una Ley. La Ley 16/1985, art. 73 redacción L 24/2001, Disposic Adic 1º admite desde el 1-1-2002, el pago de las deudas tributarias mediante bienes del Patrimonio Histórico Español inscritos en el Registro General de Bienes de Interés Cultural o en el Inventario General de Bienes Muebles (art. 73 LPHE, art. 29 RGR redacción RD 448/1995).

Con anterioridad a la fecha indicada esta posibilidad estaba contemplada únicamente para el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, Impuesto sobre el Patrimonio e Impuesto sobre Sociedades (art. 73 LPHE).

11.4.- Procedimiento del pago en especie.

El deudor solicitará por escrito a la Junta de Calificación, Valoración y Exportación de Bienes del Patrimonio Español la VALORACIÓN DEL BIEN, reseñando su código de identificación. Asimismo, manifestará por escrito a la DELEGACIÓN DE LA AGENCIA TRIBUTARIA, dentro del período voluntario de ingreso, la intención de utilizar este medio de pago (art. 65 RPHE: RD 111/1986).

Las referencias a órganos de la Administración General del Estado se entienden efectuadas a los correspondientes órganos de las CCAA, cuando se trate retributos cedidos.

Se ha de unir a la comunicación la valoración de los bienes y un informe del Ministerio de Cultura relativo al interés de aceptar esta forma de pago.

Cuando no se disponga de los documentos anteriores se ha de acompañar a la comunicación el justificante de haberlos solicitado.

Si los bienes no están valorados, se paralizan las actuaciones de recaudación en tanto se procede a ello, devengando la deuda intereses de demora desde el vencimiento del período voluntario hasta la entrega o puesta a disposición de los bienes al Ministerio de Cultura.

La valoración del bien tiene una vigencia de dos años, pero no vincula al interesado, que puede optar por pagar en metálico.

El acuerdo para aceptar o no esta forma de pago es competencia del Director del Departamento de Recaudación de la AET, estando delegada en el Subdirector General de Procedimientos Especiales.

La resolución de adoptarse en el plazo de tres meses, transcurrido el cual puede considerarse desestimada la solicitud, para deducir recurso, o esperar la resolución expresa.

12.- Bibliografía

1. Alvarez Alvarez, J. L. (1989): *Estudios sobre el Patrimonio Histórico Español*, Cívitas, Madrid .
2. Alegre Avila, J. M. (1994): *Evolución y régimen jurídico del Patrimonio Histórico*. 2 Tomos. Ministerio de Cultura, Madrid.
3. Amado Guirado, J. (1998): *Gestión Fiscal Patrimonios*, CISS, Valencia.
4. Arias Velasco, J. (1995): *La Fiscalidad de las Entidades sin Animo de Lucro*, Marcial Pons, Madrid.
5. Fernández de Soto Blass, M. L. (2001): *El Euro y la Liquidación de Impuestos*, Dykinson, Madrid.
6. Fernández de Soto Blass, M. L. (2002): *Fórmulas interpretativas del Sistema Fiscal Español*, Dykinson, Madrid 2002.
7. Fernández de Soto Blass, M. L. (2003): *La Fiscalidad del Patrimonio Histórico Español*, Conferencia impartida en la Asociación de Amigos de los Castillos, Madrid,
8. Francis Lefebvre (2003): *Memento Práctico Fiscal 2003*.
9. Martín Fernández, J. (1996): *Régimen Tributario del Mecenazgo en España*. La Ley-Actualidad, Madrid.
10. Martínez Lafuente, A. (1999): *Análisis Jurídico-Tributario de la Ley 30/1994, de 24 de Noviembre*, Aranzadi.

11. Peñuelas I Reixach, LL. (2001): *El pago de impuestos mediante obras de arte y bienes culturales. La dación de bienes del Patrimonio Histórico Español*, Marcial Pons, Madrid.