



universidad
de león



FACULTAD DE DERECHO

UNIVERSIDAD DE LEÓN

CURSO 2021-2022

CONFESIONES RELIGIOSAS Y

FISCALIDAD LOCAL

RELIGIOUS CONFESSIONS AND LOCAL

TAXATION

MÁSTER EN ABOGACÍA

AUTOR: D. Adrián Benavides Burdel

TUTORA: Dra. Marta González Aparicio

Este trabajo no habría sido posible sin el apoyo absoluto de mis tres pilares fundamentales: mi madre, mi abuela y mi tía. Tampoco habría salido adelante sin mi tío, mi prima, mi primo, mi abuelo y Jesús; sin todos ellos, todo lo que he conseguido hasta hoy en día, no existiría. Gracias a toda mi familia he conseguido lo que tengo y lo que soy.

Debo agradecer de manera plena a la Facultad de Derecho, a la Universidad de León, y a todos los docentes y profesionales que me han enseñado tanto durante estos 6 años, en especial a María Teresa Mata Sierra, quien ha sido una de las grandes profesoras y personas que siempre llevaré en el corazón.

No puedo dejar de nombrar a mis compañeros y amigos que me han acompañado durante todos estos años sin excepción, en especial, aquellos con los que he formado una familia, y siempre será así. Gracias Dalila, Helena, Nerea, Cristina, Raquel, Marina, Yaiza, Camila, Patricia, Pilar, Daniel, Laura, Sara, Carmen, Marta, Naroa, Sandra, Vanessa, Amanda, Irene, Ana. También quisiera dar las gracias de todo corazón a Alba y Smara por contar conmigo y confiar en mí.

Quiero agradecer especialmente a la Profesora de Derecho financiero y tributario de la Facultad de Derecho en la Universidad de León, Marta González Aparicio, mi tutora en este TFM y sin cuya ayuda esto no hubiese sido posible. Siempre estaré agradecido por guiarme en este camino y ayudarme a finalizar mis estudios como abogado, no podría haber tenido mejor ayuda y mentora.

Por último, y no por ello menos importante, quisiera agradecer a Marisa, Fernando, Aixa e Irene por ser unas personas magníficas, no voy a mencionar el hecho de que sean unos grandes profesionales, ya que es evidente, sino como me han dejado formar parte del despacho, de sus vidas, y me han tratado como un miembro más de la familia. Sobre todo, quiero agradecer haberme regalado algunos de los mejores meses de mi vida sin tener por qué. Gracias por todo, por todas las enseñanzas, por las risas, por los nervios y por hacer de mí una persona mejor y más profesional. Espero y quiero seguir teniéndooos en mi vida por y para siempre, yo siempre os llevaré en mi corazón. Nunca tendré palabras de agradecimiento suficientes por todo lo que habéis hecho. ¡GRACIAS!

ÍNDICE

ABREVIATURAS	5
RESUMEN	6
ABSTRACT	7
OBJETO.....	8
METODOLOGÍA.....	9
1. INTRODUCCIÓN.....	11
2. EL RECONOCIMIENTO A LAS DISTINTAS CONFESIONES RELIGIOSAS COMO FUNDAMENTO DEL ESTABLECIMIENTO DE BENEFICIOS FISCALES	12
2.1.1. ANTECEDENTES HISTÓRICOS: EL “TRADICIONAL” PROBLEMA DE LA FINANCIACIÓN DE LA IGLESIA CATÓLICA	13
2.1.2. EL ACUERDO SOBRE ASUNTOS ECONÓMICOS ENTRE EL ESTADO ESPAÑOL Y LA SANTA SEDE.....	14
2.2. ACUERDOS DE COOPERACIÓN ALCANZADOS CON EL RESTO DE LAS CONFESIONES RELIGIOSAS.....	20
2.3. EL RECONOCIMIENTO A LAS CONFESIONES RELIGIOSAS CON NOTORIO ARRAIGO	21
3. MARCO LEGAL DEL RÉGIMEN FISCAL DE LAS CONFESIONES RELIGIOSAS EN LA TRIBUTACIÓN LOCAL	22
3.1. ACUERDOS DE COOPERACIÓN	23
3.1.1. ACUERDO ENTRE EL ESTADO ESPAÑOL Y LA SANTA SEDE	23

3.1.2. ACUERDOS DE COOPERACIÓN CON LAS RESTANTES CONFESIONES RELIGIOSAS	25
3.2. LA LEY DE MECENAZGO Y LA CONSIDERACIÓN DE LAS CONFESIONES RELIGIOSAS COMO ENTIDADES SIN FINES LUCRATIVOS.....	26
3.3. EL TEXTO REFUNDIDO DE LA LEY REGULADORA DE LAS HACIENDAS LOCALES	29
3.3.1. IMPUESTOS	31
3.3.2. TASAS	34
3.3.3. CONTRIBUCIONES ESPECIALES	35
4. LAS CONFESIONES RELIGIOSAS EN LA TRIBUTACIÓN LOCAL: ASPECTOS PROBLEMÁTICOS.....	36
4.1. EL IMPUESTO SOBRE BIENES INMUEBLES.....	36
4.2. EL IMPUESTO DE ACTIVIDADES ECONÓMICAS.....	41
4.3. EL IMPUESTO SOBRE CONSTRUCCIONES, INSTALACIONES Y OBRAS ...	42
4.4. EL IMPUESTO SOBRE EL INCREMENTO DE VALOR DE LOS TERRENOS DE NATURALEZA URBANA	43
4.5. EL IMPUESTO SOBRE VEHÍCULOS DE TRACCIÓN MECÁNICA.....	44
4.6. TASAS	45
4.7. CONTRIBUCIONES ESPECIALES	45
CONCLUSIONES	46
BIBLIOGRAFÍA	49

ABREVIATURAS

Constitución Española.....	CE
Dirección General de Tributos	DGT
Impuesto sobre Actividades Económicas.....	IAE
Impuesto sobre Bienes Inmuebles.....	IBI
Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras	ICIO
Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana	IIVTNU
Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica.....	IVTM
Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.....	IRPF
Ley General Tributaria	LGT
Ley Reguladora de las Haciendas Locales	TLRHLL
Número.....	núm.
Obra citada	ob. cit.
Página.....	pág.
Sentencia del Tribunal Constitucional	STC
Sentencia del Tribunal Supremo... ..	STS
Trabajo de Fin de Máster	TFM
Tribunal Supremo.....	TS

RESUMEN

La evolución de la sociedad española ha provocado que las medidas fiscales adoptadas a favor de las confesiones religiosas, en particular, de la Iglesia Católica, generen un debate político y social sobre las posibilidades de una reforma en este ámbito. Este debate en torno a los beneficios fiscales aprobados a favor de las confesiones religiosas ha generado y genera numerosos debates que, en ocasiones, exceden la esfera puramente jurídica. Sin embargo, el examen legal de esta cuestión no solo no se puede obviar, sino que debe ser el goce de un carácter esencial.

En este sentido, estas entidades, en virtud de diferentes Acuerdos de cooperación y de otra normativa aplicable al efecto, se encuentran exentas de manera total o parcial respecto a algunos tributos, muchos de ellos parte del sistema tributario local. Estos tributos han generado numerosos problemas en lo que su aplicación se refiere, derivados fundamentalmente de la concurrencia de distintos textos normativos que inciden sobre esta cuestión. No obstante, la pertenencia de España a la Unión Europea y la necesaria observancia del Derecho Comunitario genera nuevos interrogantes que pueden conducir a una verdadera reformulación de los beneficios fiscales vigentes para las confesiones religiosas. Es por ello que en este estudio se analizarán la procedencia de esas exenciones, desgranaremos la razón de su concesión y examinaremos las posibilidades para su pervivencia.

Palabras clave: confesiones religiosas – fiscalidad – acuerdos de cooperación – tributos locales - exenciones

ABSTRACT

The evolution of Spanish society has caused the fiscal measures adopted in favor of religious confessions, in particular, the Catholic Church, to generate a political and social debate on the possibilities of a reform in this area. This debate about the tax benefits approved in favor of religious confessions has generated and generates numerous debates that, on occasions, exceed the purely legal sphere. However, the legal examination of this issue not only cannot be ignored, but must be the enjoyment of an essential character.

In this sense, these entities, by virtue of different Cooperation Agreements and other applicable regulations, are totally or partially exempt from some taxes, many of them part of the local tax system. These taxes have generated numerous problems as far as their application is concerned, fundamentally derived from the concurrence of different normative texts that affect this issue. However, Spain's membership of the European Union and the necessary observance of Community Law raises new questions that may lead to a real reformulation of the current tax benefits for religious denominations. That is why in this study the origin of these exemptions will be analyzed, we will explain the reason for their granting and we will examine the possibilities for their survival.

Keywords: religious confessions - taxation - cooperation agreements - local taxes - exemptions

OBJETO

En el presente trabajo se ha desarrollado con el **OBJETIVO GENERAL** de mostrar una perspectiva general de la imposición local en relación con las distintas confesiones religiosas que, además de tener arraigo en nuestra sociedad, poseen un Acuerdo con el Estado español en materia de cooperación. Estas confesiones son beneficiarias de un trato fiscal favorable en estos tributos, que ha generado y genera numerosas controversias en torno a su aplicación, tanto internamente, como desde una óptica supranacional.

Para alcanzar este objetivo general, se han perseguido los siguientes **OBJETIVOS ESPECÍFICOS**:

Primero. Analizar la evolución de los beneficios fiscales aplicables a Iglesia Católica y al resto de las confesiones religiosas con Acuerdo de cooperación en nuestro país, a fin de mostrar la evolución en el tratamiento de estas entidades religiosas y como la pluralidad religiosa ha ido modificando la situación de preeminencia de la que gozaba en exclusiva la Iglesia Católica.

Segundo. Examinar los distintos beneficios fiscales que los Acuerdos de cooperación establecen para las confesiones religiosas, particularmente en el ámbito local, por ser este uno de los que más controversias genera.

Tercero. Estudiar otros textos legales con incidencia en la fiscalidad aplicable a las confesiones religiosas, con especial atención a la Ley de Mecenazgo, la cual cataloga a las confesiones religiosas como entidades sin ánimo de lucro, y la Ley de Haciendas Locales que regulará la imposición local de estas confesiones respecto los tributos locales, y, que establece los principios y límites sobre los que deben regirse.

Cuarto. Analizar los distintos tributos locales para los que se prevén beneficios fiscales, y la concreta problemática que surge en relación a cada uno de ellos, tanto desde la óptica interna, como desde la óptica internacional.

Quinto. Identificar los principales puntos de fricción y efectuar propuestas que contribuyan a paliar algunos de los problemas detectados.

METODOLOGÍA

En cuanto al **método científico** seguido para desarrollar este trabajo, se ha optado por el método propio de las Ciencias Jurídicas, atendiendo a la temática del mismo, presentando una investigación descriptiva, pero también analítica, en la que no solo se expone el estado de la cuestión, sino que también se examinan los principales problemas que plantea la normativa aplicable en este ámbito.

En cuanto a las **fases** seguidas en el desarrollo de este trabajo, son las siguientes:

Primera. Elección del tema. Este tema se ha elegido porque, a pesar de ya haber sido tratado abundantemente por la doctrina, resulta una cuestión que genera numerosos problemas interpretativos para los que no existen respuestas que consigan solventarlos en su totalidad. Además, estos problemas se ven acrecentados por el marco comunitario del que España formaparte en la actualidad.

Segunda. Búsqueda de información. Escogido el tema, se procedió a la búsqueda de información especializada, fundamentalmente en textos legales, artículos doctrinales, monografías, doctrina administrativa y jurisprudencia. La mayor parte de la información, sobre todo para la elaboración de los puntos en referencia a los Acuerdos, las distintas leyes o los tributos locales, ha sido obtenida a partir de fuentes como Dialnet, así como otras bases de datos como Google Scholar, Aranzadi o CENDOJ, que, aunque no se haya elaborado el trabajo a partir de información procedente de las mismas, siempre ha dado una idea sobre el cauce que quería tomar en el trabajo, y sobre todo para saber qué documentos obtenidos a través de Dialnet o páginas web (blogs), así como fragmentos de manuales, eran coherentes para definiciones e investigación.

Tercera. Redacción del trabajo. A partir de los primeros documentos se comenzó a elaborar el marco histórico de las confesiones religiosas, ya que me pareció interesante explicar cómo fueron los orígenes para observar en qué nivel se encuentra la evolución fiscal de estas entidades. Tras lo cual, empecé a analizar los Acuerdos y la distinta legislación que influye en nuestra actualidad.

Es de deber decir que, el índice que elaboramos principalmente ha variado sustancialmente a medida que se ha ido elaborando el trabajo. Todo los textos, documentos o manuales, así como sitios web que haya podido observar, han servido para ir creando la estructura de este proyecto, sacando a la luz nuevos puntos que, cuando en un principio no se les dio tanta importancia, finalmente se estimó que necesitaban ser tratados para poder entender los que en un comienzo se habían pensado.

Cuarta. Redacción de las conclusiones. Efectuadas las correspondientes correcciones, se procedió a la redacción de las conclusiones que recogieran las partes esenciales de la investigación realizada.

1. INTRODUCCIÓN

La fiscalidad de las confesiones religiosas ha sido una cuestión que, no por ser reiteradamente abordada ha dejado de ser problemática. Particularmente la aplicable a la Iglesia Católica, por ser la confesión más arraigada en el Estado español.

El estudio de este complejo tema requiere, en primer lugar, abordar sus antecedentes históricos, pues su evolución y orígenes pueden ofrecer información que permita comprender la situación actual. Nuestro país, a pesar de tener como religión mayoritaria y con mayor arraigo histórico la católica, es un estado aconfesional. En la actualidad, existen en España distintos cultos que, tras la aprobación de la Constitución española de 1978, la globalización y multiculturalidad experimentadas en todo el mundo, han ganado gran consideración y arraigo social.

Son varios los beneficios fiscales otorgados a las confesiones religiosas, tanto en la tributación estatal, como en la autonómica y local. Es precisamente el régimen de exenciones fiscales a favor de las confesiones religiosas en los tributos locales uno de los que más se suele poner en entredicho y que más polémica ha generado. Esta problemática ha sido generalmente producida por las dificultades derivadas de la aplicación interna de la normativa aplicable al respecto, sin embargo, en los últimos tiempos esas controversias han adoptado un cariz internacional, por su posible inadecuación, en todo o en parte, al Derecho Comunitario¹.

En consecuencia, el objetivo principal de este trabajo es analizar de forma exhaustiva el Acuerdo sobre Asuntos Económicos entre el Estado español y la Santa Sede, así como los distintos Acuerdos de cooperación suscritos con otras confesiones religiosas, en lo que, al establecimiento de beneficios fiscales, particularmente en tributación local, se refiere. Sin embargo, como se observará, en esta materia rige una cierta dispersión normativa, pues junto a los referidos acuerdos de cooperación, habrá que considerar la Ley de Mecenazgo y otros

¹ Vid. CEBRIÁ GARCÍA, M.: “Los acuerdos entre el Estado Español y la Santa Sede: algunas cuestiones a tener en cuenta en su futura revisión”, *Anuario de la Facultad de Derecho*, Universidad de Extremadura, núm. 33, 2017, págs. 21-24.

textos legales con incidencia en este ámbito, como la Ley reguladora de las Haciendas Locales.

Este análisis legal permitirá abordar diferentes temas de actualidad relacionados con la pervivencia del sistema de exenciones establecido a favor de las confesiones religiosas, a fin de determinar las posibilidades para su sostenimiento.

2. EL RECONOCIMIENTO A LAS DISTINTAS CONFESIONES RELIGIOSAS COMO FUNDAMENTO DEL ESTABLECIMIENTO DE BENEFICIOS FISCALES

El establecimiento de beneficios fiscales aplicables a las diferentes confesiones religiosas tiene su fundamento en el reconocimiento que el Estado español ha realizado de las mismas, materializado en la suscripción de distintos acuerdos de cooperación. De entre las confesiones religiosas reconocidas en nuestro país destaca, por razones históricas y sociales, la Iglesia Católica, si bien la pluralidad religiosa consagrada tras la entrada en vigor de la Constitución ha dado pie al reconocimiento e implantación de otras confesiones religiosas con las que el Estado mantiene una relación de cooperación.

2.1. LA COOPERACIÓN CON LA IGLESIA CATÓLICA: BREVE APROXIMACIÓN HISTÓRICA Y MARCO DE COOPERACIÓN ACTUAL

La Iglesia Católica ha sido la confesión religiosa con mayor arraigo en España durante siglos. La posición principal de esta confesión en la sociedad española hace necesario que el estudio del marco de cooperación entre el Estado y las distintas confesiones parta de la exposición de los antecedentes históricos y de la situación actual en lo que a la dotación de recursos por parte del Estado a la Iglesia Católica a se refiere.

2.1.1. ANTECEDENTES HISTÓRICOS: EL “TRADICIONAL” PROBLEMA DE LA FINANCIACIÓN DE LA IGLESIA CATÓLICA

La financiación de la Iglesia Católica y, particularmente, el papel que desempeña el Estado a este respecto, ha resultado una cuestión problemática a lo largo del tiempo. Centrando el desarrollo de este apartado en un marco temporal eminentemente moderno y cercano, se partirá del S.XIX, siglo en el que la relación histórica entre Iglesia y Estado era estrecha, pues ambos representaban los dos pilares fundamentales sobre los que se sostenía la sociedad, en una relación con un fuerte vínculo en la que cada uno de ellos dependía directamente del otro. En este periodo y en virtud de esa relación tan cercana, surgieron los primeros inconvenientes con el mantenimiento de las arcas públicas del Estado, y en concreto, los problemas derivaban de la posesión de un gran número bienes y propiedades por parte de esta confesión religiosa.

Debido a esa posición privilegiada, los bienes propiedad de la Santa Sede estaban exentos de contribución alguna y, por lo tanto, la contribución que estaban obligados a prestar los campesinos a la Corona era insuficiente para mantener esa sociedad regalista. Por todo lo anteriormente expuesto, surgieron políticas que pretendieron que algunos de esos bienes pertenecientes a las denominadas “manos muertas”², volviesen a estar en posesión del Estado y con ellos mejorar su economía: las denominadas desamortizaciones.

En consecuencia, ese gran problema económico³ que amenazaba al Gobierno de aquel entonces a sumirse en una gran crisis económica y depresión financiera, fue solucionado con la implantación de diversas desamortizaciones, una de las más importantes, la de Mendizábal. Con ellas, lo que se pretendía era que parte de las propiedades que tenía la Iglesia en su poder tornaran a formar parte del Gobierno, con el fin de lograr sostener económicamente la

² Se denominaba manos muertas a aquel grupo religioso que tenía una sería de propiedades o bienes, que podía ni vender, ni ceder.

³ Vid. TORRES GUTIÉRREZ, A.: “La financiación de las confesiones religiosas en España”. *Estudios de progreso, Fundación alternativas*, núm. 18, 2005, págs. 8-25.

sociedad y suplir las carencias y problemas que tenía la nación⁴. Es necesario añadir que el hecho mismo de implantar medidas para solucionar los problemas económicos no acabó siendo una solución para los inconvenientes económicos del Estado, pues este debía mantener al clero, cuyo sector por aquel entonces era bastante considerable y, a pesar de introducir ciertos cambios, la situación seguía siendo la misma en esencia que existía hasta entonces, solo que la financiación que se consiguió a través de las desamortizaciones e impuestos, ahora se destinaba a financiar al cuerpo eclesiástico. En cualquier caso, la Iglesia cada vez tenía menos poder y control sobre la economía del Estado, pues entre la abolición de los diezmos⁵ y las desamortizaciones que sufrió, experimentó una profunda crisis que hizo replantear el sistema de financiación de esta. En definitiva, lo expuesto, aunque de forma muy breve, pone de manifiesto que el problema de la financiación de la Iglesia Católica no es nuevo, sino que viene de tiempo atrás.

2.1.2. EL ACUERDO SOBRE ASUNTOS ECONÓMICOS ENTRE EL ESTADO ESPAÑOL Y LA SANTA SEDE

La entrada en vigor en el año 1978 de la Constitución Española⁶ supuso un cambio de paradigma en lo que a la relación entre el Estado y las confesiones religiosas se refiere. El artículo 16 de la Carta Magna indica lo siguiente:

“1. Se garantiza la libertad ideológica, religiosa y de culto de los individuos y las comunidades sin más limitación, en sus manifestaciones, que la necesaria para el mantenimiento del orden público protegido por la ley.

⁴ Para una mayor información se recomienda consultar: HIERREZUELO CONDE, G.: “Historia jurídico-económica de la autofinanciación de la Iglesia Católica española y de las demás confesiones religiosas hasta 1945”, *Revista de Estudios Histórico Jurídicos*, núm. 30, 2008, págs. 227-275.

⁵ El diezmo consistía en entregar a la Iglesia a una décima parte de los ganados y cosechas que se producían en la anualidad.

⁶ BOE núm. 311, de 29 de diciembre de 1978.

2. *Nadie podrá ser obligado a declarar sobre su ideología, religión o creencias.*

3. *Ninguna confesión tendrá carácter estatal. Los poderes públicos tendrán en cuenta las creencias religiosas de la sociedad española y mantendrán las consiguientes relaciones de cooperación con la Iglesia Católica y las demás confesiones”.*

En este artículo se consagran los derechos de libertad religiosa, libertad ideológica y libertad de culto, además de la aconfesionalidad del Estado español. No obstante, también se garantiza la necesaria cooperación entre el Estado y las confesiones religiosas, si bien no se explicita a través de qué mecanismos se instrumentará tal cooperación⁷.

Considerando este marco constitucional, y avanzando en la narración iniciada en el apartado anterior hacia un momento mucho más próximo, debemos situarnos en el año 1979, fecha en que se firma del Acuerdo entre el Estado y la Iglesia Católica el Instrumento de Ratificación del Acuerdo entre el Estado español y la Santa Sede sobre asuntos económicos, firmado en Ciudad del Vaticano el 3 de enero de 1979⁸, que permanece vigente en la actualidad. En lo que a la financiación de la Iglesia Católica se refiere, en este Acuerdo se encuentran medidas de dos tipos: actuaciones de financiación directa y actuaciones de financiación indirecta. En cuanto a la financiación directa, supone “una transferencia económica del Estado a la confesión religiosa, mientras que las fuentes de financiación indirecta serían aquellas en las que lo que se establece es un determinado beneficio fiscal, de modo que ante un hecho gravable en la que otros contribuyentes, por ejemplo, tienen que pagar un determinado impuesto, la confesión religiosa está exenta o debe abonar una cantidad inferior a la ordinaria”⁹. Por el lado contrario, la financiación indirecta es aquella en la que

⁷ Vid. GONZÁLEZ APARICIO, M.: “Algunas reflexiones sobre la fiscalidad de la Iglesia Católica”, en Pérez Calle, R., Trincado Aznar, E. y Gallego Abaroa, E. (Coords.): *Economía, empresa y justicia: nuevos retos para el futuro*, Dykinson, Madrid, 2021, págs. 1171-1172.

⁸ BOE núm. 300, de 15 de diciembre de 1979.

⁹ Vid. LUQUE DE HARO, V.A. y LUQUE MATEO, M.A.: “La financiación pública de las confesiones religiosas en España. Especial atención a la de la Iglesia católica”, *Papeles de Relaciones Ecosociales y Cambio*

el Estado o parte de las Administraciones Públicas no destinan una parte del patrimonio preexistente para financiar estas entidades sin ánimo de lucro, sino que dan un trato favorable a aquellas en el pago de los distintos tributos.

Deteniéndonos brevemente en la financiación directa, lo que subyace en este Acuerdo es la necesidad de mantener la relación entre Iglesia y Estado, por su alta tradición y arraigo en nuestra sociedad, pero con matices, pues desde que se aprobó la Carta Magna, España pasa a ser un Estado aconfesional, y con ello la relación entre las dos entidades debía renovarse por completo, respetando la autonomía de cada una respecto a su financiación o, al menos, debiendo tender hacia ello. Inicialmente, el Estado concedía a esta entidad una cantidad determinada¹⁰ a cargo de los Presupuestos Generales del Estado¹¹, - el denominado sistema de dotación presupuestaria-, para que pudiera mantenerse y financiarse, hasta qué, con el paso del tiempo, esa forma de financiación fue evolucionando hasta la situación actual, donde rige un “sistema de asignación tributaria”, conocido coloquialmente como la casilla¹² a favor de la Iglesia Católica en la declaración de la renta (IRPF)¹³.

Global, Núm. 132, 2016, págs. 115-128 y GONZÁLEZ APARICIO, M.: “La financiación de la Iglesia Católica a través del sistema fiscal estatal y su adecuación al marco constitucional”, *Revista Jurídica de la Universidad de León*, núm. 8, 2021, pág. 99.

¹⁰ Vid. CEBRIÁ GARCÍA, M.D.: “Formas de Financiación Estatal de las Confesiones religiosas” *Derecho Eclesiástico del Estado, Anuario de la Facultad de Derecho*, Universidad de Extremadura, núm. 17, 1999, págs. 254 y ss.

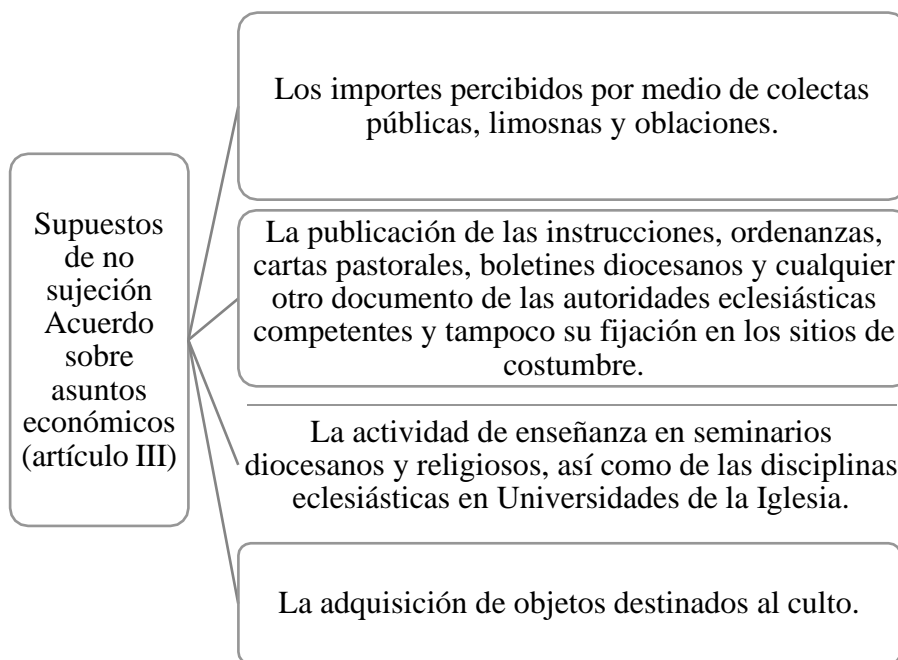
¹¹ En el protocolo adicional establecido en el Acuerdo entre la Santa Sede y el Estado español sobre asuntos económicos dictamina, y en concreto en su Disposición adicional, sobre la revisión anual de la Dotación a los Presupuestos Generales del Estado en atención a las necesidades de la Iglesia. Hoy en día como ya se ha tratado, la Iglesia no tiene una dotación a cargo de los PGE.

¹² Véase también la ayuda al Modelo 100 disponible en la página web de la AEAT (https://www.agenciatributaria.es/AEAT.internet/Ayuda/16Presentacion/100/7_1_2.shtml) Donde se indica “Si desea que se destine el 0,7 por 100 de la cuota íntegra del impuesto al sostenimiento económico de la Iglesia Católica deberá marcar con una "X" la casilla 105. Atención: la asignación de cantidades a la Iglesia Católica es independiente de la asignación tributaria a actividades de interés general consideradas de interés social, siendo ambas compatibles entre sí. En caso de no marcar alguna de las casillas correspondientes a estas opciones, su parte se imputará a los Presupuestos Generales del Estado con destino a fines generales.”

¹³ Vid. CUBERO TRUYO, A., SANZ GÓMEZ, R.: “La declaración de IRPF como cauce de financiación de la Iglesia Católica (Asignación voluntaria del 0.7% de la cuota íntegra”, *Crónica Tributaria*, núm. 136, págs. 85-102.

Sin embargo, al margen de estas cuestiones relacionadas con la financiación “directa” de esta confesión religiosa, este Acuerdo recoge otras vías de financiación denominadas “indirectas”, que adoptan la forma de diferentes beneficios fiscales, aplicables en diferentes tributos¹⁴. Con carácter general, y antes de ahondar en la concreción de estos beneficios fiscales, se puede afirmar que tienen como base cuatro principios básicos: no sujeción, exención, asimilación y tributación¹⁵:

- a) **Principio de no sujeción:** que encuentra su fundamento legal en el artículo 20.2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria¹⁶ (en adelante, LGT), según el cual la no sujeción supone en que no existe obligación al pago de un tributo porque, como su propio nombre indica, no se encuentra sujeto a la contribución de este. El artículo III del Acuerdo establece que, no se encontrarán sujetos a impuestos sobre la renta o sobre gasto y consumo:



¹⁴ Para una visión general de estos beneficios fiscales, se recomienda consultar: LEJEUNE VALCÁRCEL, E.: “Aspectos fiscales de los nuevos acuerdos de la Iglesia Católica con el Estado español”, *Ius Canonicum*, Vol.19, núm. 37, 1979, págs. 329-339.

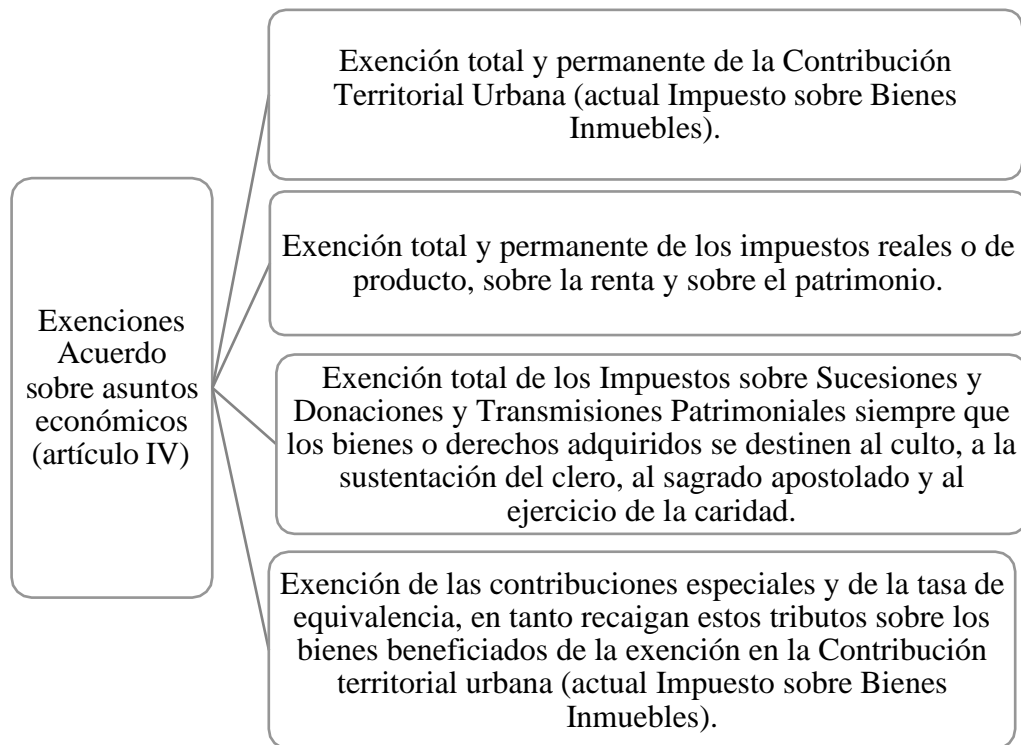
¹⁵ Vid. DE LUIS DÍAZ DE MONASTERIO-GURÉN, F. y DE LUIS VILLOTA, I.: “Régimen Fiscal de la Iglesia Católica”, *Cuadernos de Jurisprudencia Tributaria*, núm. 14, Aranzadi, Cizur Menor 1999, págs. 15-39.

¹⁶ BOE núm. 302, de 18 de diciembre de 2003.

b) **Principio de exención:** según el artículo 22 de la LGT “Son supuestos de exención aquellos en que, a pesar de realizarse el hecho imponible, la ley exime del cumplimiento de la obligación tributaria principal”. Ello quiere decir que, a pesar de producirse el hecho imponible, el Acuerdo declara que está exento de tributación. En este punto se debe hablar de la diferencia entre exención y no sujeción.

En los supuestos de exención, aunque se dé el hecho imponible, se exime a la Iglesia contribuir, término que entra en contraposición con no sujeción, el cual conllevaría la inexistencia de un hecho imponible gravable.

La no sujeción, a la que nos referimos previamente, se encuentra definida en el artículo III del Acuerdo. De las exenciones se ocupa el artículo IV del acuerdo, que establece, con carácter general, las siguientes:



Debido a los años que han transcurrido desde la entrada en vigor del Acuerdo y a la evolución del sistema tributario, la interpretación y extensión de estas exenciones ha ido sufriendo una serie de modificaciones o actualizaciones. Así ha ocurrido en impuestos estatales como el Impuesto sobre el Valor Añadido, donde inicialmente se aplicó la exención prevista para el Impuesto

sobre Transmisiones Patrimoniales, que posteriormente se suprimió por su inadecuación al Derecho Comunitario¹⁷.

- c) **El principio de asimilación:** este principio se refleja en el artículo V del Acuerdo e indica *“las asociaciones y entidades religiosas no comprendidas entre las enumeradas en el artículo IV de este Acuerdo que se dediquen a actividades religiosas, benéfico-docentes, médicas u hospitalarias o de asistencia social tendrán derecho a los beneficios fiscales que el ordenamiento jurídico-tributario del Estado español prevé para las entidades sin fin de lucro y, en todo caso, los que se conceden a las entidades benéficas privadas.”*¹⁸

Respecto a lo anterior, cabe decir que todas aquellas asociaciones, como pueden ser las públicas de fieles o las donaciones que destinan los fieles a esta entidad en virtud del artículo 4.2, tienen plena similitud a las exenciones establecidas en ese artículo IV, es decir, se entienden subsumidas dentro de ese mismo bloque.

- d) **El principio de tributación:** este es el principio que mayor controversia causa a la hora de opinar sobre la financiación y sobre el análisis de este Acuerdo. La Iglesia Católica acuerda adherirse al sistema fiscal español, si bien siempre que este último respete lo establecido en los artículos anteriores, por lo que su aplicación se puede afirmar que su aplicación es limitada¹⁹.

¹⁷ GONZÁLEZ APARICIO, M.: “La financiación de la Iglesia Católica a través del sistema fiscal estatal y su adecuación al marco constitucional”, ob. cit. págs. 107-109.

¹⁸ Como, por ejemplo, las asociaciones públicas de fieles. Estas asociaciones son competencia de las autoridades religiosas establecido en el Código de Derecho Canónico, en concreto en los cánones 298 a 329, se trata de grupos de fieles que se dedican a promover el culto y distintas iniciativas para promover la transmisión de las enseñanzas religiosas profesadas.

¹⁹ Como indican DE LUIS DÍAZ DE MONASTERIO-GURÉN y DE LUIS VILLOTA, este principio tiene especial relevancia en relación al Impuesto sobre Sociedades. Vid. DE LUIS DÍAZ DE MONASTERIO-GURÉN, F. y DE LUIS VILLOTA, I.: *Régimen Fiscal de la Iglesia Católica*, ob. cit. págs. 16-19.

Como se puede observar, y ya se ha apuntado, el largo periodo de tiempo en el que el Acuerdo ha estado vigente –más de cuarenta años-, y las modificaciones que el sistema fiscal ha sufrido en este prolongado periodo de tiempo, plantean un primer problema evidente en relación a los beneficios fiscales recogidos en el mismo, pues el sistema fiscal para el que éstos se previeron poco tienen que ver con el actual.

2.2. ACUERDOS DE COOPERACIÓN ALCANZADOS CON EL RESTO DE LAS CONFESIONES RELIGIOSAS

La Constitución de 1978 trajo consigo la pluralidad religiosa, desarrollada y consagrada tras la entrada en vigor de la Ley Orgánica 7/1980, de 5 de julio, de Libertad Religiosa²⁰, y con ello varias confesiones han obtenido reconocimiento debido a su importancia en nuestro país. Hoy en día las religiones que tienen un acuerdo con el Estado español y por lo tanto se benefician de un régimen fiscal favorable son las siguientes:

1. Religión evangélica: el Acuerdo se refleja en la “Ley 24/1992, de 10 de noviembre, por la que se aprueba el Acuerdo de Cooperación del Estado con la Federación de Entidades Religiosas Evangélicas de España²¹”.
2. Religión judía: este Acuerdo se muestra en la “Ley 25/1992, de 10 de noviembre, por la que se aprueba el Acuerdo de Cooperación del Estado con la Federación de Comunidades Israelitas de España²²”.
3. Religión musulmana: este último Acuerdo se define en la “Ley 26/1992, de 10 de noviembre, por la que se aprueba el Acuerdo de Cooperación del Estado con la Comisión Islámica de España²³”.

²⁰ BOE, núm. 177, de 24 de julio de 1980.

²¹ BOE núm. 272, de 12 de noviembre de 1992.

²² BOE núm. 272, de 12 de noviembre de 1992.

²³ BOE núm. 272, de 12 de noviembre de 1992.

Al igual que en el caso de la Iglesia Católica estos Acuerdos de cooperación recogen, entre otras cuestiones, diferentes beneficios fiscales para estas confesiones religiosas que serán analizados en puntos posteriores.

2.3. EL RECONOCIMIENTO A LAS CONFESIONES RELIGIOSAS CON NOTORIO ARRAIGO

Además de las confesiones religiosas citadas previamente, con las cuales el Estado español ha alcanzado un Acuerdo de cooperación, hay otras confesiones que, a pesar de no tener suscrito un Acuerdo, han sido reconocidas con notorio arraigo en base a los requisitos establecidos en el artículo 3 del Real Decreto 593/2015, de 3 de julio, por el que se regula la declaración de notorio arraigo²⁴ de las confesiones religiosas en España²⁵: Estas confesiones religiosas, y el año en el que obtuvieron la condición de “notorio arraigo”, son las siguientes:

- A. Protestantismo en 1984
- B. Judaísmo en 1984

²⁴ BOE núm. 183, de 1 de agosto de 2015.

²⁵ Para la declaración de notorio arraigo en España a que se refiere el artículo 7.1 de la Ley Orgánica 7/1980, de 5 de julio, las iglesias, confesiones o comunidades religiosas deberán reunir los requisitos siguientes:

“a) Llevar inscritas en el Registro de Entidades Religiosas treinta años, salvo que la entidad acredite un reconocimiento en el extranjero de, al menos, sesenta años de antigüedad y lleve inscrita en el citado Registro durante un periodo de quince años.

b) Acreditar su presencia en, al menos, diez comunidades autónomas y/o ciudades de Ceuta y Melilla.

c) Tener 100 inscripciones o anotaciones en el Registro de Entidades Religiosas, entre entes inscribibles y lugares de culto, o un número inferior cuando se trate de entidades o lugares de culto de especial relevancia por su actividad y número de miembros.

d) Contar con una estructura y representación adecuada y suficiente para su organización a los efectos de la declaración de notorio arraigo.

e) Acreditar su presencia y participación activa en la sociedad española.”

- C. Islam en 1989
- D. Iglesia de Jesucristo de los Santos de los Últimos Días en 2003
- E. Iglesia de los Testigos de Jehová en 2006
- F. Budismo en 2007
- G. Iglesia Ortodoxa en 2010

Como se puede observar, algunas de ellas, tras ser reconocidas como confesiones con notorio arraigo, suscribieron Acuerdos de cooperación con el Estado Español. Las restantes confesiones, a diferencia de las anteriores, al no haber suscrito ningún Acuerdo de cooperación, no se ven favorecidas o no disponen de los mismos beneficios que aquellas que sí poseen Acuerdo.

Esta falta de previsión expresa de beneficios fiscales para estas confesiones puede plantear numerosos interrogantes, por ejemplo, en relación al respeto al principio de igualdad. Sin embargo, la ausencia de disposiciones expresas en este sentido no significa que estas confesiones religiosas no disfruten de ningún beneficio fiscal, pues podrán acceder a algunos de los previstos en algunas normas de aplicación general, de las que también son beneficiarias las confesiones religiosas con acuerdo suscrito.

3. MARCO LEGAL DEL RÉGIMEN FISCAL DE LAS CONFESIONES RELIGIOSAS EN LA TRIBUTACIÓN LOCAL

Establecido el marco general de cooperación entre las distintas confesiones religiosas y el Estado español, se estudiará expresamente el régimen fiscal favorable aplicable a las confesiones religiosas, con especial atención al ámbito local, por ser uno de los que más problemas ha generado en los últimos años y en el que, previsiblemente, más conflictos se generarán en un futuro.

El marco jurídico que define el régimen fiscal de las confesiones religiosas viene definido por diferentes textos legales, no solo los Acuerdos de cooperación, sino otras normas que incluyen disposiciones específicas en materia tributaria. De esta forma, los textos legales

en los que se encontrarán beneficios fiscales aplicables a las confesiones religiosas, en materia de tributación local, son los siguientes:

- Los referidos acuerdos de cooperación: con disposiciones aplicables exclusivamente a la confesión religiosa que haya suscrito el acuerdo.
- La Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo²⁶: cuyos beneficios fiscales son aplicables a todas las entidades sin fines lucrativos.
- El Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales²⁷

Como primera aproximación al régimen fiscal contenido en estos textos legales, en los siguientes apartados se expondrán genéricamente los beneficios fiscales que recogen cada uno de ellos.

3.1. ACUERDOS DE COOPERACIÓN

Los diferentes Acuerdos de cooperación, como ya se ha indicado en el apartado previo, recogen disposiciones o beneficios fiscales específicos en tributación local para las confesiones religiosas que a continuación se detallarán.

3.1.1. ACUERDO ENTRE EL ESTADO ESPAÑOL Y LA SANTA SEDE

El artículo IV del Acuerdo establece diferentes exenciones, que afectarán no solo a los impuestos locales, también a otros tributos, como las contribuciones especiales:

A) Exención total de los siguientes inmuebles:

²⁶ BOE núm. 307, de 24 de diciembre de 2002

²⁷ BOE núm. 59, de 9 de marzo de 2009.

- Templos como iglesias o capillas, así como los edificios o inmuebles que, no siendo templos como tal, estén destinados a la actividad religiosa católica.
 - Residencias de Sacerdotes y personas pertenecientes al clero.
 - Locales pertenecientes al culto que estén destinados a conformar oficinas.
 - Seminarios y Universidades entre otros que se dediquen a enseñanzas eclesiásticas y formación del clero.
 - Edificios que se encuentran destinados a profesar una vida consagrada.
- B) Exención de impuestos reales o de producto, impuestos sobre la renta y sobre patrimonio sin tener en cuenta los rendimientos de su patrimonio o del ejercicio de sus actividades.
- C) Exención de contribuciones especiales cuando se refiera a bienes reflejados en el apartado A)²⁸.

Además, el artículo V del Acuerdo²⁹, ya referido, recoge el referido principio de asimilación, que extiende los beneficios fiscales aplicables a las entidades sin fines lucrativos a las asociaciones y entidades religiosas que se dediquen a actividades religiosas, benéfico- docentes, médicas u hospitalarias.

²⁸ Junto a estas exenciones, el apartado C) del referido artículo IV, recoge la siguiente exención: “exención, siempre que se destinen al culto los bienes o derechos gravados por los tributos, de Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, así como el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados”, que no hemos reflejado por no afectar a un tributo local.

²⁹ Señala este precepto que “Las asociaciones y entidades religiosas no comprendidas entre las enumeradas en el artículo IV de este Acuerdo y que se dediquen a actividades religiosas, benéfico-docentes, médicas u hospitalarias, o de asistencia social tendrán derecho a los beneficios fiscales que el ordenamiento jurídico-tributario del Estado español prevé para las entidades sin fin de lucro y, en todo caso, los que se conceden a las entidades benéficas privadas”.

3.1.2. ACUERDOS DE COOPERACIÓN CON LAS RESTANTES CONFESIONES RELIGIOSAS

En el caso de las restantes confesiones (La Comisión Islámica, las Comunidades Israelitas y las Entidades Religiosas Evangélicas), las disposiciones o los beneficios fiscales dispuestos en los respectivos Acuerdos de cooperación son muy similares. De manera general, el artículo 11 de estos tres Acuerdos de cooperación establecen una exención en el Impuesto de Bienes Inmuebles y las contribuciones especiales que correspondan a inmuebles de su propiedad, como Sinagogas o mezquitas, así como el resto de los inmuebles dedicados al culto, asistencia, residencia o incluso oficinas abiertas para el público como parte de las entidades religiosas y para aquellos lugares donde se forman los dirigentes religiosos como rabinos o imanes.

Junto a esta exención se establecen las siguientes precisiones:

- Estas confesiones religiosas tendrán derecho a los demás beneficios fiscales que el ordenamiento jurídico tributario del Estado español prevea en cada momento para las entidades sin fin de lucro y, en todo caso, a los que se concedan a las entidades benéficas privadas.
- Las asociaciones y entidades creadas y gestionadas por estas confesiones religiosas y que se dediquen a actividades religiosas, benéfico-docentes, médicas u hospitalarias o de asistencia social, tendrán derecho a los beneficios fiscales que el ordenamiento jurídico-tributario del Estado prevea en cada momento para las entidades sin fin de lucro y, en todo caso, a los que se concedan a las entidades benéficas privadas.

Son estas precisiones las que conducen a que, para completar el marco de los beneficios fiscales aplicables a las confesiones religiosas que hayan suscrito acuerdo de cooperación, se deba acudir a aquellos textos legales que establezcan un trato fiscal favorable para las entidades sin fines lucrativos, régimen del que se ocupa la denominada como “Ley del Mecenazgo”.

3.2. LA LEY DE MECENAZGO Y LA CONSIDERACIÓN DE LAS CONFESIONES RELIGIOSAS COMO ENTIDADES SIN FINES LUCRATIVOS

La Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las Entidades sin Fines Lucrativos y de los Incentivos Fiscales al Mecenazgo³⁰, también conocida como Ley de Mecenazgo, establece diferentes beneficios fiscales aplicables a las entidades sin fines lucrativos que deben para ello cumplir una serie de requisitos³¹. Los requisitos establecidos en la propia Ley para que una entidad se considere sin fines lucrativos y acceda al régimen fiscal beneficioso son los siguientes:

- Se considerarán entidades no lucrativas aquellas que persigan fines considerados de interés general como: la defensa de los derechos humanos, fines de carácter educativo, sanitario, aquellas que actúen en defensa del medio ambiente o que promuevan los valores constitucionales, así como sociedades de investigación e innovación tecnológica entre otros.
- Deben destinar como mínimo un 70% a los términos anteriormente expresados de:
 - a) Rentas de explotaciones económicas.
 - b) Rentas de la titularidad y transmisión de bienes o derechos.

³⁰ BOE, núm. 307, de 24 de diciembre de 2002.

³¹ Para obtener más información sobre el contenido de esta Ley se recomienda consultar: CARBAJO VASCO, D.: “Los incentivos fiscales al mecenazgo tras la Ley 49/2002, de 23 de diciembre (RCL 2002, 3014), de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo”, *Impuestos. Revista de Doctrina, Legislación y Jurisprudencia*, núm. 10, 2003, págs. 357-386 y, más próximo en el tiempo, BLÁZQUEZ LIDOY, A., MARTÍN DEGANO, I.: “Aspectos problemáticos y propuestas de reforma de la Ley 49/2002 en materia de mecenazgo”, *Crónica tributaria*, núm. 145, 2012, págs.7-38.

c) Ingresos obtenidos por otros conceptos con sus correspondientes deducciones como ingresos.

- La actividad desarrollada debe cumplir y regirse de acuerdo con sus estatutos y objeto social. Se cumplirán si el importe neto de cualquier ejercicio no excede del 40% de los ingresos totales de la entidad. Las entidades no lucrativas desarrollan una explotación económica cuando ordenan por cuenta propia medios de producción y de recursos humanos.
- Los fundadores, representantes estatutarios y cónyuges no podrán ser los beneficiarios de las actividades realizadas.
- Los cargos de patrono, representante estatutario y miembro del órgano de gobierno deben ser gratuitos con el reembolso de los gastos que la profesión les genere, siempre y cuando no supere los límites del IRPF para dietas. Además, serán retribuidos por desempeñar actividades distintas de las funciones que les corresponden. Esto será aplicable a administradores de sociedades mercantiles con distintas salvedades respecto a su retribución, la cual presenta exención en el IRPF.
- Si la entidad se disuelve, el patrimonio que subsista se abonará a alguna entidad establecida en la Ley de Mecenazgo o entidades con intereses generales.
- Deben estar inscritas en sus respectivos registros.
- Deben cumplir estrictamente las normas principales, supletorias y complementarias en materia de contabilidad.
- Deben cumplir con las distintas rendiciones de cuentas establecidas por ley, o en el caso de inexistencia de esta, se rendirá cuentas en un plazo de 6 meses desde el cierre del ejercicio ante el registro que corresponda.

- Deben elaborar anualmente una memoria donde se contemplen y reflejen los activos y pasivos, sin olvidarnos el nivel de participación que han existido durante cada ejercicio en las entidades.

Particularmente, por lo que se refiere a las entidades religiosas, la Disposición adicional novena de la Ley aborda expresamente la tributación o los beneficios fiscales³² aplicables a las confesiones religiosas disponiendo lo siguiente: “Lo previsto en los artículos 5-15 de este Ley de Mecenazgo será aplicable al conjunto de confesiones religiosas que posean Acuerdo con el Estado de España, así como asociaciones y otras entidades pertenecientes a las confesiones que estén comprendidas en el artículo IV y V del Acuerdo con la Santa Sede, y el artículo 11 del resto de las confesiones, estas entidades asimiladas serán beneficiarias del mecenazgo según los artículos 16-25”.

Por lo tanto, las confesiones religiosas también van a ser beneficiarias del régimen fiscal favorable establecido en la Ley de Mecenazgo, al ser consideradas entidades sin fines lucrativos.

En lo que se refiere a la tributación local, el artículo 15 de la Ley de Mecenazgo, desgana las exenciones aplicables a los distintos tributos locales del sistema jurídico-tributario español. Las exenciones que se establecen son las siguientes³³:

- Exención en el Impuesto sobre Bienes Inmuebles de los bienes de los que las confesiones religiosas sean titulares, en los términos previstos en la normativa reguladora de las Haciendas Locales, excepto los afectos a explotaciones económicas no exentas del Impuesto sobre Sociedades.

³² ÁLVAREZ, B., MERINO, E., MARTÍN, P.: “Las posibilidades de la actual regulación del Mecenazgo en España”. *PH: Boletín del Instituto Andaluz del Patrimonio Histórico*, núm. 99, 2020, págs. 164-166.

³³ En este sentido, se recomienda consultar: RUIZ RESCALVO, P.: “Impuestos locales”, en VV.AA.: *Introducción al sistema tributario español*, Aranzadi, Cizur Menor, 2018, BIB 2018\10903. (Consultado en la base de datos Aranzadi Instituciones, con fecha 05/02/2022).

- Exención del Impuesto sobre Actividades Económicas. No obstante, las entidades sin fines lucrativos deberán presentar declaración de alta en la matrícula de este impuesto y declaración de baja en caso de cese en la actividad.
- Exención en el Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana para los incrementos correspondientes cuando la obligación legal de satisfacer dicho impuesto recaiga sobre una entidad sin fines lucrativos. En el supuesto de transmisiones de terrenos o de constitución o transmisión de derechos reales de goce limitativos del dominio sobre los mismos, efectuadas a título oneroso por una entidad sin fines lucrativos, la exención en el referido impuesto estará condicionada a que tales terrenos cumplan los requisitos establecidos para aplicar la exención en el Impuesto sobre Bienes Inmuebles.

Como condición general para la aplicación de estos beneficios fiscales, la Ley del Mecenazgo establece la necesidad de comunicación previa al ayuntamiento relativa al cumplimiento de los requisitos y supuestos relativos al régimen fiscal especial aplicable a las entidades sin fines lucrativos. Además, como cláusula de cierre, la Ley del Mecenazgo establece que las exenciones dispuestas en el artículo 15 se entenderán sin perjuicio de las exenciones previstas en la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales. De esta forma, será este texto legal el siguiente al que habrá que acudir para conformar el régimen de exenciones fiscales aplicables a las confesiones religiosas.

3.3. EL TEXTO REFUNDIDO DE LA LEY REGULADORA DE LAS HACIENDAS LOCALES

Para finalizar, es necesario considerar lo indicado en el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales ³⁴ (en adelante, TRRLHL), dado que es el texto legal básico en la regulación de las finanzas locales en nuestro país, garantizando el sistema de financiación de las distintas

³⁴ BOE núm. 59, de 9 de marzo de 2004.

Corporaciones Locales, como pueden ser los Ayuntamientos o Diputaciones entre otros. En este texto legal y, particularmente, en la regulación de los tributos locales que en él se realiza, se encuentran disposiciones que establecen expresamente determinados beneficios fiscales para las confesiones religiosas.

Como caracteres generales atribuibles a esta Ley, cabe afirmar que reconoce a los Ayuntamientos una cierta autonomía de decisión en materias tributarias o sobre los impuestos municipales que le son propios. Esta mayor autonomía se puede ver reconocida en su capacidad para incidir en los tipos impositivos y beneficios fiscales de los tributos. No se puede dejar sin mencionar que municipios o capitales de provincia y comunidad que superen los 75000 habitantes, tienen concedida la cesión de parte de tributos estatales o especiales como puede ser el IRPF o algunos impuestos en productos como el alcohol entre un 1 y un 3%, esto sin tener en cuenta los municipios que tienen los suficientes habitantes (20000) para la participación en tributos especiales, como puede ser el del monopolio del tabaco.

Transcurrido poco tiempo desde la entrada en vigor del texto refundido, autores como ARAGONÉS BELTRÁN³⁵ toman en consideración los principios establecidos en la Carta Europea de Autonomía Local para desgranar y poder comprender esta Ley que tratamos, de la que ofrecemos unas pinceladas:

1. La Ley reguladora de Haciendas Locales permite que estas entidades puedan disponer dentro de sus competencias y del marco de la ley vigente de recursos que le son propios y de su dominio, estos recursos dependerán de la legislación local del lugar en que sean de aplicación.

2. Nuestra Carta Magna y la legislación vigente establecen los límites a los que deben ceñirse esos recursos, siendo proporcionales en todo momento a las competencias cedidas.

³⁵ ARAGONÉS BELTRÁN, E.: “La financiación de las haciendas locales: novedades para 2004”, *Cuadernos de derecho local*, núm. 4, 2004, págs. 45-70.

3. Parte de los ingresos de estas entidades debe tener su origen en las ganancias derivadas del establecimiento de tributos locales sobre los que se fije la cuota, el tipo impositivo y demás elementos dependiendo del tributo que se trate.

4. Los recursos de los que disponen las diferentes entidades locales deben de ser diferentes y diversificados para atender al progreso que experimentan en la puesta en práctica de las distintas competencias que en un ámbito temporal continuo puedan experimentar evolución en su práctica.

5. Otro punto importante es el de la compensación y, por lo tanto, la adopción de medidas destinadas a corregir la situación de desigualdad provocada por el mal reparto de las formas o fuentes de financiación. Estas entidades locales que tienen más dificultades que otras necesitan que se adopten una serie de acuerdos de cooperación para afrontar sus propias cargas.

6. Las entidades locales serán consultadas sobre la distribución de recursos.

7. Las subvenciones que posean estas entidades locales no deben financiar intenciones específicas ni causar perjuicios sobre las políticas establecidas por las mismas.

8. Las entidades locales tienen acceso al mercado de capitales.

El TRLHLL establece varios tributos locales, algunos de exigencia obligatoria y otros de exigencia voluntaria por los Ayuntamientos. Estos tributos locales, a los que ya hemos venido haciendo referencia son de tres tipos: impuestos, tasas y contribuciones especiales.

3.3.1. IMPUESTOS

- Impuesto sobre Bienes Inmuebles.

El Impuesto sobre Bienes Inmuebles (en adelante IBI), se regula en los artículos 60 a 77 del TRLHLL, encontrando su base imponible en los bienes inmuebles que se encuentran en el territorio español.

Estarán obligados y sujetos a su tributación aquellos individuos que posean un inmueble, es decir, aquellas personas que por ejemplo tengan una casa o un piso de su propiedad. Por ello todos los años, ya que se trata de un tributo anual, estos sujetos deberán contribuir y, dicha contribución, presenta como base imponible el valor que el inmueble tenga en el catastro³⁶.

En cuanto a los supuestos de no sujeción y de exención, el artículo 62.1 letra c) del TRLHLL, establece que estarán exentos los bienes inmuebles de la Iglesia Católica, “en los términos previstos en el Acuerdo entre el Estado Español y la Santa Sede sobre Asuntos Económicos, de 3 de enero de 1979, y los de las asociaciones confesionales no católicas legalmente reconocidas, en los términos establecidos en los respectivos acuerdos de cooperación suscritos en virtud de lo dispuesto en el artículo 16 de la Constitución”.

- Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras.

Este impuesto se encuentra regulado en los artículos 100 a 103 del TRLHLL. El hecho imponible que grava este tributo son las distintas construcciones, instalaciones u obras en las que sea necesario solicitar una licencia de obras o urbanística de construcción. Las personas que están sujetas a este impuesto son todas aquellas que se encarguen de esa obra, independientemente de que se trate de los dueños de la vivienda o no, la sujeción viene interpuesta por la titularidad de la obra y por quien se encarga de solicitar todos los permisos oportunos.

A pesar de que no se pida la licencia de obra en el mismo momento que se comienza, el plazo para presentar la liquidación del impuesto se devengará al mes siguiente del comienzo de esta, además, según el TRLHL, los Ayuntamientos por cesión serán los encargados de determinar la base imponible a establecer que se gravará a un máximo de un 4% en el caso de territorios pertenecientes al régimen común.

³⁶ El cálculo de la base imponible sobre el Impuesto de Bienes Inmuebles se realiza considerando el valor catastral de esa propiedad, tomando en cuenta tanto la localización del inmueble como la antigüedad de este. Finalmente, tras tener esa referencia, se aplicará el tipo impositivo que corresponda.

Respecto a los supuestos de no sujeción o exención, no se encuentra en el articulado referido ninguna referencia expresa a las confesiones religiosas.

- Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana.

En el Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (en adelante, IIVTNU), se regula en los artículos 104 a 110 del TRLHLL. El hecho imponible encuentra su fundamento en la transmisión de un derecho real de goce y con ello el incremento de valor de estos terrenos urbanos, por lo tanto, los sujetos pasivos pueden ser tanto el beneficiario de esa transmisión como el transmitente. La base imponible que se tendrá en cuenta será la del catastro en el que venga reflejado el valor de la vivienda multiplicado por el coeficiente reflejado en función de los años transcurridos desde la adquisición de la vivienda. La base de este impuesto se caracteriza generalmente por la voluntariedad del sujeto activo y por estar totalmente sujeto al principio de capacidad económica³⁷, aspecto que no ocurrirá en otros tributos que presentan una cuota fija de tributación.

En el artículo 105 del TRLHLL, dedicado al establecimiento de exenciones en este impuesto, no se prevé ninguna para las confesiones religiosas.

- Impuesto sobre Actividades Económicas.

El conocido como Impuesto de Actividades Económicas (en adelante, IAE), se regula en los artículos 78 a 91 del TRLHLL y grava, como su propio nombre indica, las actividades económicas que se lleven a cabo en nuestro país, y en concreto en el término municipal al que pertenece. Independientemente de ser persona jurídica o ser autónomo será necesario estar dado de alta y presentar la declaración pertinente en los plazos destinados a este propósito, es decir, en el propio año natural a no ser que la

³⁷ En este sentido, se recomienda consultar: ÁLVAREZ ARROYO, F.: “Adecuación del impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana a los principios constitucionales en materia tributaria”, *Anuario de la Facultad de Derecho*. Universidad de Extremadura, núm. 21, 2003, págs. 61-80.

fecha de alta sea otra³⁸, en cuyo caso también terminará con el fin de año natural. Este tributo grava todas las actividades que se lleven a cabo en suelo español, excepto aquellas que tienen un régimen especial entre las que se encuentra la actividad pesquera o ganaderas dependientes entre otras.

Respecto a los supuestos de no sujeción o de exención, la letra h) del artículo 81.1 del TRLHLL, indica que estarán exentos “h) Los sujetos pasivos a los que les sea de aplicación la exención en virtud de tratados o convenios internacionales”. Dado que el Acuerdo sobre asuntos económicos tiene el rango de tratado internacional, cabría aplicar esta exención a la Iglesia Católica.

- Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica.

El Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica (en adelante, IVTM), se regula en los artículos 92 a 99 del TRLHLL. El hecho imponible que grava este tributo es la propiedad o titularidad de un vehículo a motor al que se le permite circular por la vía pública, y estarán sujetos a su contribución los titulares de estos. En los artículos 92 y siguientes del TRLRHLL, se establece que la cuota será determinable en virtud de unos baremos que, dependiendo del vehículo sujeto a tributación, serán los porcentajes establecidos en virtud de caballos fiscales o peso, los que determinarán el importe anual exacto de contribución.

Respecto a los supuestos de exención o no sujeción, no se encuentra ninguno directamente aplicable a las confesiones religiosas.

3.3.2. TASAS

Las tasas locales aparecen reguladas en los artículos 20 a 27 del TRLHLL. El artículo 20 indica que las entidades locales podrán establecer tasas “por la utilización privativa o el

³⁸ En cualquiera de los casos, todos aquellos que se den de alta tendrán dos periodos impositivos, es decir, dos años, en los que no estarán sujetos a la tributación.

aprovechamiento especial del dominio público local, así como por la prestación de servicios públicos o la realización de actividades administrativas de competencia local que se refieran, afecten o beneficien de modo particular a los sujetos pasivos”. En el artículo 21, por su parte, se establecen diferentes supuestos de no sujeción y de exención, resultando que ninguno de ellos se refiere a las confesiones religiosas.

3.3.3. CONTRIBUCIONES ESPECIALES

Las contribuciones especiales se regulan en los artículos 28 a 38 del TRLHLL, en los que se indica que “Constituye el hecho imponible de las contribuciones especiales la obtención por el sujeto pasivo de un beneficio o de un aumento de valor de sus bienes como consecuencia de la realización de obras públicas o del establecimiento o ampliación de servicios públicos, de carácter local, por las entidades respectivas” (artículo 28). Por lo que se refiere a los sujetos pasivos de este tributo, el artículo 30 indica que “son sujetos pasivos de las contribuciones especiales las personas físicas y jurídicas y las entidades a que se refiere el artículo 35.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, especialmente beneficiadas por la realización de las obras o por el establecimiento o ampliación de los servicios locales que originen la obligación de contribuir”, no estableciéndose ninguna exención en este tributo para la Iglesia Católica u otras confesiones religiosas..

En conclusión, en algunas de estas figuras tributarias el TRLHLL establece diferentes exenciones aplicables a las confesiones religiosas. No obstante, como venimos apuntando, este panorama de beneficios fiscales se debe completar con lo dispuesto en la Ley del Mecenazgo y en los respectivos Acuerdos de cooperación. Esta dispersión normativa es, precisamente, uno de los primeros aspectos problemáticos que se detectan al analizar estas exenciones, generador, a su vez, de otras dificultades. De los concretos problemas que plantea la aplicación de estas exenciones en los tributos locales se ocuparán el epígrafe siguiente.

4. LAS CONFESIONES RELIGIOSAS EN LA TRIBUTACIÓN LOCAL: ASPECTOS PROBLEMÁTICOS

Considerando lo indicado en los apartados anteriores, en este epígrafe se desgranarán los principales problemas a los que se enfrenta la tributación de las confesiones religiosas en los tributos locales, atendiendo no solo a las dificultades que se plantean en el ámbito interno, sino también a los problemas que surgen derivados de la participación del Estado español dentro del marco jurídico de la Unión Europea.

4.1. EL IMPUESTO SOBRE BIENES INMUEBLES

Habiendo trazado unas pequeñas pinceladas³⁹ sobre los elementos esenciales de este impuesto, resulta necesario desgranar cuáles son los problemas o las distintas perspectivas que afectan en particular a la tributación o a las exenciones aplicables en este Impuesto a las confesiones religiosas.

Una de las exenciones más cuestionada y discutida es la establecida a favor de la Iglesia Católica. En primer lugar y como ya se estudió en el apartado del Acuerdo entre la Iglesia y el Estado español para asuntos económicos, en concreto en su artículo IV, esta se encuentra exenta de tributación de aquellos inmuebles o dependencias sujetas a dicho impuesto que sean de la propiedad de esta confesión. Sin embargo, no es la única confesión religiosa que disfruta de esta exención pues, como se ha expuesto, los respectivos Acuerdos de cooperación suscritos con las restantes confesiones religiosas también aluden a esta exención que, además, también aparece recogida a favor de estas entidades en el artículo 15 de la Ley del Mecenazgo y en el artículo 62.1 del TRLHLL, por lo que resulta un beneficio fiscal de aplicación general⁴⁰.

³⁹ Vid. DE LUIS DÍAZ DE MONASTERIO-GURÉN, F. y DE LUIS VILLOTA, I.: *Régimen Fiscal de la Iglesia Católica*, ob. cit. págs. 46-50.

⁴⁰ Vid. HERNÁNDEZ GONZÁLEZ, E.M.: “Las confesiones religiosas y los beneficios fiscales: exención en el IBI”. *Revista Digital CEMCI*, núm. 32, 2016.

Los tres textos legales que establecen el régimen fiscal de las confesiones religiosas recogen, por lo tanto, una exención en el IBI para los inmuebles de este tipo de entidades. Sin embargo, esta exención, ha planteado numerosos problemas en la actualidad. Algunos de estos problemas se detallarán a continuación.

- **Primer problema abierto: el fundamento de la exención.**

En primer lugar, y en relación a esta exención se debe tener en cuenta lo indicado por autores como FERNÁNDEZ VIDOMINE⁴¹, en el cual dice que ciertas estructuras y construcciones pertenecientes a las confesiones religiosas, como pueden ser algunas Catedrales o Iglesias, así como la denominación que tengan los distintos lugares de culto del resto de confesiones como Sinagogas y Mezquitas, estarán exentas de IBI, no por el mero hecho de encontrarse exentas mediante sus respectivos acuerdos o el TRLRHHLL, sino por encontrarse dentro del listado del denominado Patrimonio Histórico español. Estos inmuebles estarán exentos de tributación por poseer tal carácter histórico y, por tanto, merecedor de una especial protección. Sin embargo, en relación a otros inmuebles que carezcan de tal cualidad se pueden plantear dudas en cuanto al fundamento de la exención. En este sentido, parece evidente que el fundamento de la exención, en este caso, se encuentra en el artículo 16 de la Constitución, y no en la necesidad de protección del Patrimonio Histórico Español, al margen de que, en el caso de algunos inmuebles, concurren ambas finalidades.

- **Segundo problema abierto: la sujeción de los bienes no destinados al culto.**

Otro de los problemas que se plantea, relacionado con el primero, es la posible sujeción a la exención del impuesto de aquellos bienes que no sean destinados al culto. Como así apunta ROMERO CIVERA⁴², no son pocas las propiedades que pertenecen

⁴¹ Vid. FERNÁNDEZ VIDOMINE, I.M.: *El Impuesto sobre Bienes Inmuebles y las Confesiones Religiosas*, Trabajo de Fin de Grado, Universidad de Almería, 2017, págs. 28-30. Disponible en: http://repositorio.ual.es/bitstream/handle/10835/6466/14372_TFG.pdf?sequence=1&isAllowed=y (Consultado con fecha 12/01/2022).

⁴² Vid. ROMERO CIVERA, A.: “Análisis de los impuestos relacionados con las confesiones religiosas en España”, *Finance, Markets and Valuation*, Vol. 3, 2017, págs. 29-48.

a la Iglesia, pero como tales no están destinadas al culto en sí. La exención en este caso sería desigualdad conforme al resto de población que se encuentra contribuyendo a este impuesto. En definitiva, existen viviendas de las propias confesiones, que en países como Italia y sin estar destinadas propiamente al culto, contribuyen con el impuesto, sin embargo, en nuestro país no es el caso.

Este autor, también apunta que la Comunidad de Navarra, modificó la Ley de Haciendas Locales propia de la Comunidad para que estos inmuebles que no estuviesen destinados propiamente al culto tuvieran sujeción al tributo. Esta modificación fue declarada inconstitucional por el Tribunal Constitucional en sentencia 4285/2013 de 5 de diciembre de 2013⁴³. Ese fallo se fundamenta tanto en la vulneración de lo dispuesto en el Acuerdo sobre asuntos económicos, como en una cuestión de competencia, porque efectuar esa modificación no corresponde a la Comunidad, sino al Estado español, en virtud del artículo 149 de la Constitución⁴⁴.

Como se ha indicado previamente, la situación en otros países es diferente. En Italia se aplica un modelo en que las propiedades de la Santa Sede que no estén destinadas propiamente al culto deben tributar⁴⁵. En España, tanto el Gobierno como las propias confesiones religiosas, y en particular algunas figuras pertenecientes a la Iglesia Católica se han mostrado favorables al inicio de un debate sobre este impuesto o sobre la posibilidad de introducir aspectos del modelo italiano en nuestro país⁴⁶.

⁴³ RJ 2013/4285.

⁴⁴ En los territorios forales, con carácter general, la exención en el IBI ha resultado problemática, tanto en Navarra como en el País Vasco. En este sentido, se recomienda consultar el estudio desarrollado por: LABACA ZABALA, M.L.: “La exención del Impuesto sobre Bienes Inmuebles a las confesiones religiosas con acuerdos en el País Vasco”, *SABERES Revista de estudios jurídicos, económicos y sociales*, Vol. 3, 2005.

⁴⁵ Vid. RIVELLA, M.: “Financiación de la Iglesia: el modelo italiano”, *Ius Canonicum*, núm. 95, 2008, págs. 13-23

⁴⁶ En este sentido, se recomienda consultar la siguiente noticia: <https://www.20minutos.es/noticia/3478884/0/gobierno-plantea-vaticano-iglesia-ibi-inmuebles-no-dedicados-al-culto/> (Consultado el 5/02/2022).

- **Tercer problema abierto: la adecuación de la exención al Derecho Comunitario:**

Junto a los problemas de carácter interno, derivados de la necesidad de que los inmuebles no destinados al culto tributen, se plantea un tercer problema de carácter supranacional, y es la adecuación de la exención en el IBI de los inmuebles de las confesiones religiosas al Derecho Comunitario Europeo, y en particular, el régimen de ayudas de Estado.

En este sentido, el artículo 107 del TFUE indica que *“salvo que los Tratados dispongan otra cosa, serán incompatibles con el mercado interior, en la medida en que afecten a los intercambios comerciales entre Estados miembros, las ayudas otorgadas por los Estados o mediante fondos estatales, bajo cualquier forma, que falseen o amenacen falsear la competencia, favoreciendo a determinadas empresas o producciones.”* En definitiva, el Derecho Europeo prohíbe toda aquella ayuda, ya adopte la forma de subvención o de beneficio fiscal, a entidades internas, que falsee o amenace con falsear la competencia, entendiéndose, por tanto, que tales entidades beneficiarias realizan actividades económicas sometidas a un marco de competencia⁴⁷.

Por lo tanto, habrá que prestar especial atención a los inmuebles de las confesiones religiosas que se dedican a las actividades mercantiles, para saber si son prácticas que se encuentran prohibidas por el Derecho Comunitario, esto, habrá que distinguir el

⁴⁷ No todas las ayudas están prohibidas, en este sentido el apartado 3 del referido artículo 107 del TFUE indica lo siguiente: *“3. Podrán considerarse compatibles con el mercado interior:*

c) las ayudas destinadas a facilitar el desarrollo de determinadas actividades o de determinadas regiones económicas, siempre que no alteren las condiciones de los intercambios en forma contraria al interés común;

d) las ayudas destinadas a promover la cultura y la conservación del patrimonio, cuando no alteren las condiciones de los intercambios y de la competencia en la Unión en contra del interés común;

e) las demás categorías de ayudas que determine el Consejo por decisión, tomada a propuesta de la Comisión.”

concepto de “actividad mercantil” del concepto de “actividad religiosa”, pues respecto a la primera se pueden dar problemas de incompatibilidad con el Derecho de la Unión. La dificultad estriba en esta delimitación, pues, aunque es clara en algunos supuestos, en otros no lo es tanto, por ejemplo, en las actividades educativas⁴⁸. En este sentido, siguiendo lo indicado por GONZÁLEZ APARICIO, podría ser conveniente limitar las actividades religiosas a las “actividades de culto”, entendiendo que son estas las únicas en las que no se aprecia el carácter económico⁴⁹.

A modo de ejemplos ilustrativos de la actualidad del problema expuesto, podemos citar los siguientes:

1. La concejalía de Hacienda del Ayuntamiento de Valencia⁵⁰, solicitó a la Dirección General de Tributos que distintas propiedades de la Iglesia que habían sido declaradas exentas de contribución, lo que entraría en contraposición con la normativa europea que declara ilegales las exenciones para todas aquellas entidades que profesen un ánimo de lucro con la actividad que realizan en ese inmueble. Aseguran que en virtud del artículo 15 de la Ley de Mecenazgo, que declara la exención de este impuesto para los inmuebles de la Iglesia católica, dejan de recaudar aproximadamente 4 millones de euros. Esto además se puede ver reflejado en que uno de los hospitales⁵¹ de la ciudad contribuye con el tributo, mientras que otro perteneciente a la Iglesia está exento de tributar 150.000 euros aproximadamente.

⁴⁸ En este sentido, AZNAR GARCÍA, S.: “La compatibilidad de la exención del impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras de la Iglesia Católica con el derecho”, *Revista General de Derecho Canónico y Derecho Eclesiástico del Estado*, núm. 45, 2017, (consultado en la base de datos de Iustel, con fecha 11/11/2021).

⁴⁹ Vid. GONZÁLEZ APARICIO, M.: “Los tributos locales y su aplicación a las confesiones religiosas: situación actual y retos en el marco comunitario”, *Tributos locales*. En prensa.

⁵⁰ Tal y como refleja la siguiente noticia: https://www.eldiario.es/comunitat-valenciana/valencia/valencia-pide-gobierno-avale-cobro-iglesia-2-millones-euros-ibi-inmuebles_1_8607861.html

⁵¹ En este sentido, la siguiente noticia: <https://www.levante-emv.com/valencia/2021/07/22/fe-paga-2-millones-ibi-55299041.html>

2. Varios Ayuntamientos reclaman que algunos edificios propiedad de la Santa Sede están siendo arrendados a entidades mercantiles, por lo que deberían contribuir con el abono del tributo. Son muchos ya los Ayuntamientos o los partidos políticos que se están sumando a la petición de que las confesiones abonen el IBI⁵² de aquellos inmuebles que se encuentren destinados a una actividad lucrativa.

Siendo tan abundante la problemática generada en torno a este impuesto, derivada desu adecuación al Derecho de la Unión, parece necesaria iniciar una reflexión sobre tal extremo. En cualquier caso, los numerosos casos en que la aplicación de este beneficio fiscal están generando conflictos, parecen poder permitir aventurar el litigio próximamente alcance el orden jurisdiccional europeo, requiriendo el pronunciamiento del TJUE al respecto.

4.2. EL IMPUESTO DE ACTIVIDADES ECONÓMICAS

En relación a este impuesto se planteaban dos problemas, ambos en relación a la aplicación de alguna exención a la Iglesia Católica:

- El primero, la posible exención a la Iglesia Católica, en virtud de la exención establecida en la letra h) del artículo 81.1 del TRLHLL, indica que estarán exentos “h) Los sujetos pasivos a los que les sea de aplicación la exención en virtud de tratados o convenios internacionales”. Dado que el Acuerdo sobre asuntos económicos tiene el rango de tratado internacional, cabría aplicar esta exención a la Iglesia Católica.
- El segundo, sobre la naturaleza del impuesto, pues si se considera un impuesto de naturaleza real, podría entrar dentro del ámbito de la exención establecida en el artículo IV.1.B del Acuerdo sobre asuntos económicos.

No obstante, estas dudas han sido superadas por lo dispuesto en el mencionado artículo 15 de la Ley de Mecenazgo, que prevé la exención del IAE para todas aquellas

⁵² Tal y como se indica en esta noticia: <https://confilegal.com/20210901-la-justicia-condena-a-una-congregacion-religiosa-a-pagar-22-368-euros-de-ibi-por-un-inmueble-destinado-a-fines-lucrativos/>

entidades sin ánimo de lucro. De esta forma, la exención será aplicable a todas las confesiones religiosas con acuerdo de cooperación, pero también podrá resultar aplicable a otras confesiones religiosas que, careciendo de tal acuerdo, posean la condición de entidades sin fines lucrativos.

4.3. EL IMPUESTO SOBRE CONSTRUCCIONES, INSTALACIONES Y OBRAS

Respecto al ICIO, ni los Acuerdos de cooperación, ni la Ley del Mecenazgo, ni el TRLHHL recogen ninguna exención expresa en este impuesto para las confesiones religiosas. Sin embargo, en virtud de la exención establecida para los impuestos reales en el artículo IV del Acuerdo sobre asunto económicos, se han planteado dudas en relación a su posible aplicación a la Iglesia Católica. En base a esta previsión, la exención se vino aplicando a esta confesión religiosa, lo que también planteaba problemas en relación a una posible vulneración del principio de igualdad, ya que otras confesiones religiosas no disfrutaban de tal beneficio.

No obstante, con el tiempo, algunos Ayuntamientos comenzaron a cuestionar esta exención, dando lugar a numerosos conflictos interpretativos y aplicativos, sin alcanzar ninguna respuesta clara.

Junto a esta problemática derivada de la naturaleza del impuesto, se plantea otra, similar a la ya expuesta en el IBI, pues se considera que, en algunos casos, esta exención puede considerarse una ayuda de Estado contraria al Derecho de la Unión⁵³. En este caso, el

⁵³ Sobre la calificación de esta exención como ayuda de Estado: TORRES GUTIÉRREZ, A.: “Las exenciones fiscales de la Iglesia Católica en el Impuesto sobre Construcciones Instalaciones y Obras en España y su incompatibilidad con la normativa europea sobre ayudas de Estado”, *Quaderni di Diritto e Politica Ecclesiastica*, núm. 3, 2017, págs. 659-660; TORRES GUTIÉRREZ, A.: “¿Límites? en la financiación de las confesiones religiosas en España: una asimetría de difícil encaje en los laicidad y no discriminación”, *Anuario de derecho eclesiástico del Estado*, núm. 35, 2019, págs. 117-119.

conflicto llegó hasta el TJUE, derivado de la cuestión prejudicial planteada por el Juzgado Contencioso-Administrativo N°4 de Madrid el 10 de febrero de 2016.

El TJUE se pronunció en torno a la calificación como ayuda de Estado de esta exención en Sentencia de 27 de junio de 2017 (Asunto C-74/16)⁵⁴. El TJUE concluye que “una exención fiscal como la controvertida en el litigio principal, de la cual se beneficia una congregación de la Iglesia Católica por las obras realizadas en un inmueble destinado al ejercicio de actividades sin una finalidad estrictamente religiosa, puede estar comprendida en el ámbito de la prohibición establecida en el artículo 107 TFUE, apartado 1, si tales actividades son de carácter económico y en la medida en que lo sean, extremo que corresponde verificar al órgano jurisdiccional”. De esta forma, la exención fiscal en el ICIO, puede estar comprendida en el ámbito de la prohibición establecida en el artículo 107.1 del TFUE si las actividades desarrolladas en el inmueble en cuestión son de carácter económico”. Es decir, que si el beneficio fiscal, en este caso a la Iglesia Católica por el ICIO, se califica como una ayuda de Estado por destinarse el inmueble a actividades de carácter económico, esta exención cederá ante el Derecho comunitario⁵⁵.

Extrapolando esta conclusión al ámbito de otros impuestos, como el IBI, en el que también surge esta misma problemática, se concluye que la adecuación o inadecuación de las exenciones dependerá de la concreta actividad desarrollada en el inmueble objeto de gravamen.

4.4. EL IMPUESTO SOBRE EL INCREMENTO DE VALOR DE LOS TERRENOS DE NATURALEZA URBANA

Atendiendo al régimen fiscal favorable de las confesiones religiosas, establecido en los distintos textos legales que regulan esta cuestión, encontramos que el TRLRHL establece

⁵⁴ ECLI:EU:C:2017:496.

⁵⁵ Vid. GONZÁLEZ APARICIO, M.: “La financiación de la Iglesia Católica a través del sistema fiscal estatal y su adecuación al marco constitucional”, ob. cit. págs. 114-115.

un beneficio en su artículo 105.2, según el cual se encontrarán exentas “*las personas o entidades a cuyo favor se haya reconocido la exención en tratados o convenios internacionales*”. En este sentido, se puede entender que el Acuerdo suscrito entre el Estado español y la Santa Sede puede equipararse a un tratado internacional, con lo que sería aplicable esta exención.

Sin embargo, el artículo 15 de la Ley del Mecenazgo, en su apartado 3 establece esta exención para todas las entidades sin ánimo de lucro, entre las que se encuentran las confesiones religiosas con acuerdo de cooperación suscrito, lo que permite extender este beneficio fiscal a todas ellas.

4.5. EL IMPUESTO SOBRE VEHÍCULOS DE TRACCIÓN MECÁNICA

En este impuesto tampoco se prevé ninguna exención específica ni en los Acuerdos de cooperación, ni en la Ley del Mecenazgo, ni en el TRLHLL. La única opción que se ha planteado para aplicar una exención en este impuesto, concretamente a la Iglesia Católica, se refiere a la pretendida naturaleza real del Impuesto, lo que permitiría que se le aplicara la exención para impuestos reales recogida en el artículo IV del Acuerdo sobre asuntos económicos.

No obstante, en la actualidad esta continúa siendo una cuestión discutida, y la doctrina se encuentra dividida entre los que rechazan la aplicación de la exención⁵⁶ y los que

⁵⁶ CEBRIÁ GARCÍA, M. D.: “Los nuevos beneficios fiscales de las Confesiones religiosas en los impuestos locales”, *Nueva Fiscalidad*, núm. 6, 2004, págs. 35-38.

consideran que esta resulta aplicable⁵⁷, por lo que dependerá del criterio de la Administración su aplicación, lo que genera una evidente inseguridad jurídica⁵⁸.

4.6. TASAS

Ni los Acuerdos de cooperación, ni la Ley del Mecenazgo, ni el TRLHLL, NI La Ley 8/1989, de 13 de abril, de Tasas y Precios Públicos⁵⁹ recogen ninguna exención para la Iglesia Católica u otras confesiones religiosas, por lo que se puede concluir que éstas no se aplicarán a estas entidades.

4.7. CONTRIBUCIONES ESPECIALES

Para finalizar, en relación con estos tributos, a pesar de no ser muy frecuentes en la práctica, tanto el Acuerdo sobre asuntos económicos, como los restantes Acuerdos de Cooperación suscritos por el Estado español, recogen una exención para las contribuciones especiales que correspondan a inmuebles de la propiedad de estas confesiones religiosas.

⁵⁷ MARTÍN SÁNCHEZ, I.: “La financiación de las Confesiones religiosas en el Derecho español”, *Anuario de Derecho Eclesiástico del Estado*, vol. VI, 1990, pág. 152.

⁵⁸ CAÑAMARES ARRIBAS, S.: “La (Des)Igualdad religiosa en la tributación local: Las exenciones de las Confesiones religiosas en el impuesto de construcciones, instalaciones u obras y en el impuesto sobre vehículos de tracción mecánica”, *Anuario de la Facultad de Derecho. Universidad de Extremadura*, núm. 30, 2012-2013, págs. 305-307.

⁵⁹ BOE núm. 90, de 15 de abril de 1989.

CONCLUSIONES

Del estudio efectuado en relación a la tributación de las confesiones religiosas en la imposición local, se extraen las siguientes conclusiones.

Primera. La existencia de problemas “enquistados” y de nuevos conflictos.

La cuestión de los beneficios fiscales aplicables a las confesiones religiosas ha sido una cuestión problemática durante largo tiempo. A pesar de que, tanto por parte de la Administración, como por los órganos jurisdiccionales y por parte de la doctrina científica, se han abordado estos problemas y se han intentado aportar diferentes soluciones, en pocos casos se han alcanzado soluciones convincentes que resuelvan las dificultades planteadas, por lo que muchos de los conflictos se puede afirmar que se han “enquistado”.

Además, junto a esta problemática tradicional, surgen nuevas dificultades derivadas de la pertenencia de España a la Unión Europea, particularmente, los derivados de la compatibilidad de los beneficios fiscales concedidos a las confesiones religiosas con el régimen de ayudas de Estado prohibidas por el Derecho Comunitario. Esta cuestión abre un nuevo campo de reflexión que complica, aún más, la ya controvertida situación de estos beneficios fiscales.

Segunda. El complejo marco legal aplicable a la determinación de la fiscalidad local de las confesiones religiosas.

Una particularidad que se aprecia en la determinación de la fiscalidad local de las confesiones religiosas y, especialmente, en los beneficios fiscales de los que estas entidades se pueden beneficiar, es el complejo marco legal aplicable, configurado por varios textos legales:

- Los Acuerdos de cooperación suscritos con distintas confesiones religiosas.

- La Ley del Mecenazgo.
- La Ley de Haciendas Locales.

Cada uno de estos textos legales contiene beneficios fiscales aplicables a las confesiones religiosas en la tributación local, lo que genera una situación peculiar que no contribuye en exceso a generar seguridad jurídica al contribuyente.

Esta inseguridad jurídica proviene no solo de la elevada dispersión normativa, también de la diversidad de objetos de cada uno de estos textos legales. Mientras los Acuerdos de cooperación se refieren exclusivamente a cada una de las confesiones religiosas, la Ley del Mecenazgo se refiere a las entidades sin fines lucrativos y, finalmente, la Ley de Haciendas Locales se ocupa del desarrollo de la regulación de los diferentes tributos locales. Además, incluso entre textos legales del mismo “tipo” se aprecian diferencias, pues no es idéntica la naturaleza del Acuerdo sobre asuntos económicos suscrito con la Santa Sede, que tiene rango de Tratado internacional, que la de los restantes Acuerdos de cooperación, que carecen de tal cualidad.

Tercera. La desigualdad en los beneficios aplicables a las confesiones con “notorio arraigo”.

Mientras que las confesiones religiosas con Acuerdo de cooperación disfrutaban de numerosos beneficios fiscales en materia de tributación local, concedidos por los diferentes textos legales a los que hemos aludido, las confesiones con “notorio arraigo”, no disponen de un marco de exenciones fiscales tan beneficioso, dado que solo podrán acceder a las dispuestas en la Ley del Mecenazgo, y siempre que cumplan con los requisitos para ser calificadas como entidades sin fines lucrativos ya que, a diferencia de las confesiones con Acuerdo, no se les dotará de tal cualidad automáticamente. Estos menores beneficios fiscales disfrutados por estas confesiones pueden plantear un problema desde el punto de vista de la igualdad, ya que el artículo 16 de la Constitución ordena promocionar todo tipo de confesiones religiosas, sin atender a otros condicionantes.

Cuarta. El complejo encaje de las exenciones aplicables a las confesiones religiosas en el Derecho Comunitario.

Como se ha expuesto en este trabajo, uno de los principales problemas a los que se enfrenta en la actualidad el régimen fiscal local aplicable a las confesiones religiosas es su adecuación al Derecho Comunitario. Particularmente, en algunos impuestos, como el IBI o el ICIO, aparecen algunos supuestos en los que se aprecia de forma bastante clara esa incompatibilidad, sobre todo en los casos en los que en el inmueble gravado se realiza alguna actividad económica. Es por ello que puede ser necesaria una reformulación de este conjunto de beneficios fiscales atendiendo al marco comunitario, el cual no se consideró en el momento en que tales exenciones fueron previstas.

Quinta. La necesidad de iniciar una reflexión sobre los beneficios fiscales aplicables a las confesiones religiosas y de unificar su regulación.

De las conclusiones previas se extrae una propuesta, la necesidad de iniciar una reflexión sobre los beneficios fiscales aplicables a las confesiones religiosas y de unificar su regulación. Atendiendo a los problemas, tanto internos como supranacionales, que han generado los beneficios fiscales aplicables a las confesiones religiosas, parece que puede ser un buen momento para iniciar una reflexión tendente a su modificación y a evitar la vulneración del Derecho Comunitario. En el marco de esta reflexión también cabría plantear si sería más conveniente regular todos los beneficios fiscales aplicables a estas entidades en un único texto legal, a fin de evitar la elevada dispersión normativa actual.

Consideramos que, de los tres textos vigentes, el idóneo sería la Ley del Mecenazgo, por ser el texto con mayor aplicación subjetiva, dado que afecta a todas las entidades sin fines lucrativos, por lo tanto, no solo a las confesiones religiosas con Acuerdo de cooperación. Esta medida equipararía el tratamiento fiscal de estas confesiones religiosas con Acuerdo, al de otras confesiones que, aun careciendo de Acuerdo de cooperación, cumplan con los requisitos necesarios para ser calificadas como entidades con fines lucrativos.

BIBLIOGRAFÍA

ÁLVAREZ ARROYO, F.: “Adecuación del impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana a los principios constitucionales en materia tributaria”, *Anuario de la Facultad de Derecho. Universidad de Extremadura*, núm. 21, 2003.

ÁLVAREZ, B., MERINO, E., MARTÍN, P.: “Las posibilidades de la actual regulación del Mecenazgo en España”. *PH: Boletín del Instituto Andaluz del Patrimonio Histórico*, núm. 99, 2020.

AZNAR GARCÍA, S.: “La compatibilidad de la exención del impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras de la Iglesia Católica con el derecho²⁷ de junio de 2017”, *Revista General de Derecho Canónico y Derecho Eclesiástico del Estado*, núm. 45, 2017.

ARAGONÉS BELTRÁN, E.: “La financiación de las haciendas locales: novedades para 2004”, *Cuadernos de derecho local*, núm. 4, 2004.

BLÁZQUEZ LIDOY, A., MARTÍN DEGANO, I.: “Aspectos problemáticos y propuesta de reforma de la Ley 49/2002 en materia de mecenazgo”, *Crónica tributaria*, núm. 145, 2012.

CAÑAMARES ARRIBAS, S.: “La (Des)Igualdad religiosa en la tributación local: Las exenciones de las Confesiones religiosas en el impuesto de construcciones, instalaciones u obras y en el impuesto sobre vehículos de tracción mecánica”, *Anuario de la Facultad de Derecho. Universidad de Extremadura*, núm. 30, 2012-2013.

CARBAJO VASCO, D.: “Los incentivos fiscales al mecenazgo tras la Ley 49/2002, de 23 de diciembre (RCL 2002, 3014), de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo”, *Impuestos. Revista de Doctrina, Legislación y Jurisprudencia*, núm. 10, 2003.

CEBRIÁ GARCÍA, M.D.: “Formas de Financiación Estatal de las Confesiones religiosas” *Derecho Eclesiástico del Estado, Anuario de la Facultad de Derecho, Universidad de Extremadura*, núm. 17, 1999.

CEBRIÁ GARCÍA, M. D.: “Los nuevos beneficios fiscales de las Confesiones religiosas en los impuestos locales”, *Nueva Fiscalidad*, núm. 6, 2004.

CEBRIÁ GARCÍA, M.: “Los acuerdos entre el Estado Español y la Santa Sede: algunas cuestiones a tener en cuenta en su futura revisión”, *Anuario de la Facultad de Derecho*, Universidad de Extremadura, núm. 33, 2017.

FERNÁNDEZ VIDOMINE, I.M.: *El Impuesto sobre Bienes Inmuebles y las Confesiones Religiosas*, Trabajo de Fin de Grado, Universidad de Almería, 2017.

GONZÁLEZ APARICIO, M.: “Algunas reflexiones sobre la fiscalidad de la Iglesia Católica”, en Pérez Calle, R., Trincado Aznar, E. y Gallego Abaroa, E. (Coords.): *Economía, empresa y justicia: nuevos retos para el futuro*, Dykinson, Madrid, 2021.

GONZÁLEZ APARICIO, M.: “La financiación de la Iglesia Católica a través del sistema fiscal estatal y su adecuación al marco constitucional”, *Revista Jurídica de la Universidad de León*, núm. 8, 2021.

GONZÁLEZ APARICIO, M.: “Los tributos locales y su aplicación a las confesiones religiosas: situación actual y retos en el marco comunitario”, *Tributos locales*. En prensa.

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

HIERREZUELO CONDE, G.: “Historia jurídico-económica de la autofinanciación de la Iglesia Católica española y de las demás confesiones religiosas hasta 1945”, *Revista de Estudios Histórico Jurídicos*, núm. 30, 2008.

LABACA ZABALA, M.L.: “La exención del Impuesto sobre Bienes Inmuebles a las confesiones religiosas con acuerdos en el País Vasco”, *SABERES Revista de estudios jurídicos, económicos y sociales*, Vol. 3, 2005.

LEJEUNE VALCÁRCEL, E.: “Aspectos fiscales de los nuevos acuerdos de la Iglesia Católica con el Estado español”, *Ius Canonicum*, Vol.19, núm. 37, 1979.

LUQUE DE HARO, V.A. y LUQUE MATEO, M.A.: “La financiación pública de las confesiones religiosas en España. Especial atención a la de la Iglesia católica”, *Papeles de Relaciones Ecosociales y Cambio Global*, Núm. 132, 2016.

MARTÍN SÁNCHEZ, I.: “La financiación de las Confesiones religiosas en el Derecho español”, *Anuario de Derecho Eclesiástico del Estado*, vol. VI, 1990.

RIVELLA, M.: “Financiación de la Iglesia: el modelo italiano”, *Ius Canonicum*, núm. 95, 2008.

ROMERO CIVERA, A.: “Análisis de los impuestos relacionados con las confesiones religiosas en España”, *Finance, Markets and Valuation*, Vol. 3, 2017.

RUIZ RESCALVO, P.: “Impuestos locales”, en VV.AA.: *Introducción al sistema tributario español*, Aranzadi, Cizur Menor, 2018.

TORRES GUTIÉRREZ, A.: “La financiación de las confesiones religiosas en España”. *Estudios de progreso, Fundación alternativas*, núm. 18, 2005.

TORRES GUTIÉRREZ, A.: “Las exenciones fiscales de la Iglesia Católica en el Impuesto sobre Construcciones Instalaciones y Obras en España y su incompatibilidad con la normativa europea sobre ayudas de Estado”, *Quaderni di Diritto e Politica Ecclesiastica*, núm. 3, 2017.

TORRES GUTIÉRREZ, A.: “¿Límites? en la financiación de las confesiones religiosas en España: una asimetría de difícil encaje en la laicidad y no discriminación”, *Anuario de derecho eclesiástico del Estado*, núm. 35, 2019.