

Sentencia del Tribunal Constitucional n.º 207/2013, de 5 de diciembre [BOE n.º 7, de 8-I-2014]

INCONSTITUCIONALIDAD DE LA LEY FORAL DE NAVARRA 10/2013, DE 12 DE MARZO, POR LIMITAR LA EXENCIÓN DEL IBI DE LOS INMUEBLES DE LAS CONFESIONES RELIGIOSAS EXCLUSIVAMENTE A LOCALES DESTINADOS AL CULTO

La sentencia del Tribunal Constitucional objeto de comentario declara por unanimidad inconstitucional y nulo el apartado 7.º del artículo único de la Ley Foral de Navarra 10/2013, de 12 de marzo, de modificación de la Ley Foral 2/1995, de 10 de marzo, de Haciendas Forales de Navarra [BOE n.º 83, de 6-IV-2013], que obligaba a la Iglesia católica y a las confesiones religiosas no católicas que han firmado acuerdo de cooperación con el Estado español a pagar la contribución territorial urbana o actual Impuesto sobre Bienes Inmuebles (IBI) por todos los inmuebles de su propiedad, con la única excepción de los destinados al culto.

El recurso de inconstitucionalidad, n.º 4285-2013, fue interpuesto por el Presidente del Gobierno al considerar que el mencionado precepto vulneraba, de un lado, los artículos 96.1 y 149.1.3.ª, ambos de la CE, así como el artículo 2.1.c) de la Ley 28/1990, de 26 diciembre, del Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra [BOE n.º 310, de 27-XII-1990]; y, de otro, el artículo 149.1.1.ª CE, en relación con el artículo 7.1 de la Ley Orgánica 7/1980, de 5 de julio, de Libertad Religiosa (LOLR) [BOE n.º 177, de 24-VII-1980].

Las confesiones religiosas que han firmado acuerdos de cooperación con el Estado español gozan de un régimen fiscal específico. Esta especificidad se traduce en una serie de beneficios fiscales, entre ellos exenciones en el IBI de determinados inmuebles de su propiedad, unos destinados a fin cultural y otros no, como los locales anejos a templos destinados a actividad pastoral o asistencia religiosa, los destinados a oficina de las comunidades religiosas o los destinados a formación de los ministros de culto como los seminarios. Estas exenciones se regulan expresamente en el artículo IV del Acuerdo sobre Asuntos Económicos de 3 de enero de 1979 (AAE), firmado entre el Estado español y la Santa Sede [Instrumento de Ratificación BOE n.º 300, de 15-XII-1979], para la Iglesia católica, que tiene naturaleza de Tratado internacional; y en el artículo 11 de cada uno de los Acuerdos de cooperación firmados entre el Estado español y la Federación de Entidades Religiosas Evangélicas de España, la Federación de Comunidades Israelitas de España y la Comisión Islámica de España, aprobados por Leyes n.º 24, 25 y 26, respectivamente, todas ellas de 10 de noviembre de 1992 [BOE n.º 272, de 12-XI-1992]. A su vez, los cuatro textos acuerdan la aplicación de los beneficios fiscales previstos en el ordenamiento jurídico para las entidades sin ánimo

de lucro y de carácter benéfico (artículo V del AAE, en relación con la Orden de 29 de julio de 1983 [BOE n.º 188, de 8-VIII-1983], artículo 11.4 y 5 de los Acuerdos de 1992), equiparación de donde puede derivar otras exenciones no mencionadas expresamente en los Acuerdos (*vid.* entre otros MARTÍN DÉGANO, Isidoro. 2012: «La Iglesia Católica y el IBI». *Tributos Locales*, 2012, 107: 11-33; CEBRIÁ GARCÍA, María. 2013: «La exención de las confesiones religiosas en el Impuesto sobre Bienes Inmuebles». *Quincena fiscal*, 2013, 8: 95-130).

El precepto que se impugna –apartado 7.º del artículo único de la Ley Foral Navarra– restringía lo regulado en la mencionada normativa, pues limitaba la exención en el IBI exclusivamente a los locales destinados al culto, y el TC lo ha declarado inconstitucional si bien con distinto fundamento jurídico según se trate de su aplicación a los inmuebles de la Iglesia católica o a los del resto de las confesiones religiosas no católicas con acuerdo.

Por lo que se refiere a la Iglesia católica, señala la sentencia que el meritado apartado 7.º contradice abiertamente lo dispuesto en el artículo IV del AAE, que forma parte de nuestro ordenamiento jurídico interno en virtud del artículo 96 CE, y que viola el artículo 45.3 de la Ley Orgánica 13/1982, de 10 de agosto, de reintegración y mejoramiento del Régimen Foral de Navarra [BOE n.º 204, de 16-VIII-1982], en relación con el artículo 2.1.c) del Convenio Económico de Navarra con el Estado, por lo que procede declarar su inconstitucionalidad y nulidad (F. J. 4).

El artículo 45.3 atribuye a Navarra potestad para mantener, establecer y regular su propio régimen tributario, pero sin perjuicio de lo dispuesto en el correspondiente Convenio Económico que deberá respetar los principios contenidos en el Título Preliminar del Convenio Económico de 24 de julio de 1969, así como el principio de solidaridad a que se refiere el artículo 1.º de esta Ley Orgánica. Y en este sentido el artículo 2.1.c) del Convenio Económico autoriza a Navarra a mantener su propio régimen tributario, pero respetando lo previsto en los Tratados o Convenios internacionales suscritos por el Estado.

Por otro lado, siguiendo su doctrina, no considera vulnerado el artículo 96.1 de la CE pues la supuesta contradicción de los tratados internacionales por disposiciones normativas posteriores no afecta a la constitucionalidad, sino a la selección del derecho aplicable al caso concreto, y ese problema debe ser resuelto por los órganos judiciales en los litigios de que conozcan, en el ejercicio de la función jurisdiccional (el artículo 117.3 CE) (F. J. 4).

Finalmente, el Abogado del Estado también atribuye al precepto que se impugna la violación de la competencia exclusiva del Estado para las relaciones internacionales (artículo 149.1.3.ª CE). Sin embargo, el TC entiende que puesto que el apartado impugnado, en su aplicación a la Iglesia católica, ya ha sido declarado inconstitucional, debe terminar el enjuiciamiento del mismo desde la perspectiva citada (F. J. 4,c), y no entra por tanto a examinar esa posible violación.

Respecto a la aplicación del apartado 7.º del artículo único de la Ley Foral Navarra a las confesiones no católicas que han firmado acuerdos con el Estado español, se declara su inconstitucionalidad y nulidad por entender que se viola la competencia exclusiva del Estado prevista en el artículo 149.1.1.ª CE, en relación con el artículo 16.3 CE y el artículo 7 de la LOLR.

En este caso, y en orden a fundamentar su resolución, el TC precisa muy claramente el sistema de relaciones Estado-confesiones religiosas que deriva de nuestra Constitución, y que tiene como punto de partida esencial el reconocimiento del derecho fundamental a la libertad religiosa (artículo 16.1 CE), en relación con el de igualdad religiosa (artículo 14 CE) (F. J. 5, a), cuya regulación está reservada a la ley orgánica en lo que a su desarrollo básico se refiere (artículo 53.1 en relación con el artículo 81.1 CE) (F. J. 5, a).

Recuerda –siguiendo su doctrina–, que cuando se trata de regular las condiciones básicas que garanticen la igualdad tanto en el contenido primario de un derecho fundamental como en su ejercicio –en este caso del derecho a libertad religiosa–, entra en juego la competencia exclusiva del Estado (artículo 149.1.1.ª CE); y que el legislador estatal tiene un cierto margen de apreciación en cuanto a la fijación inicial de las condiciones que, por su carácter de básicas, deben ser objeto de ordenación uniforme en todo el territorio nacional y deben ser respetadas por las normas que puedan dictar las Comunidades Autónomas en el ejercicio de sus competencias (F. J. 5, a).

En el caso que nos ocupa, al amparo de las previsiones constitucionales mencionadas se dictó la LOLR, que regula la posibilidad del Estado de firmar Acuerdos o Convenios de cooperación con comunidades religiosas inscritas en el correspondiente Registro público que hayan alcanzado notorio arraigo en España, los cuales se aprobarán por Ley de las Cortes Generales (artículo 7.1). En estos textos se podrá acordar la aplicación a estos grupos religiosos de los beneficios fiscales previstos en el ordenamiento jurídico para las Entidades sin ánimo de lucro (artículo 7.2), así como regular expresamente otros beneficios fiscales.

En los tres que se han firmado hasta el momento con judíos, protestantes y musulmanes, se ha procedido a acordar la equiparación en beneficios fiscales a las entidades no lucrativas, y han regulado expresamente la exención en el IBI de determinados locales de su propiedad –como ya se ha señalado–, unos destinados al culto y otros no (F. J. 5 a).

Advierte el TC que estos beneficios fiscales se configuran como una medida adoptada por el Estado al amparo de su competencia exclusiva prevista en el artículo 149.1.1 CE, que se justifica en la relevancia constitucional que tienen las mencionadas confesiones religiosas para la consecución de los fines que la Constitución proclama, en concreto, para la garantía del derecho a la libertad religiosa, tanto en su vertiente individual como colectiva. Y estas medidas son aún más procedentes cuando de lo que se trata es de asegurar una igualdad sustancial de los grupos religiosos en los que se integran los ciudadanos según sus diferentes creencias.

En este sentido encuentro destacable el símil que realiza la sentencia entre la finalidad perseguida con la concesión de subvenciones y la finalidad que se persigue con el reconocimiento de estos beneficios fiscales.

Finalmente advierte que estas medidas no pueden ser únicamente de la responsabilidad del Estado, sino que tienen que ser asumidas por todos los poderes públicos en cumplimiento del artículo 16.3 CE en relación con el artículo 7.2 LOLR y el artículo 9.2 CE (F. J. 5, a).

Sentado lo anterior, parece claro que el precepto que se impugna se opone a lo dispuesto en el artículo 11 de cada uno de los tres Acuerdos firmados en 1992, y por tanto a las medidas adoptadas por el Estado al amparo de la competencia exclusiva prevista en la Constitución.

A modo de conclusión, creo conveniente destacar que actualmente no podemos buscar otra fundamentación jurídica distinta a la sentada por el TC para la cooperación económica del Estado con las confesiones religiosas, sean católicas o no. Por ello entiendo que el mismo fundamento esgrimido en la sentencia para las confesiones religiosas no católicas con acuerdo sería aplicable respecto a los locales de la Iglesia católica, en caso de que el AAE tuviera la misma naturaleza que los firmados en 1992 y no fuese un Tratado internacional.

Quiero terminar resaltando que creo que por primera vez se fija muy claramente por el TC que el fundamento jurídico de las medidas que integran la colaboración económica del Estado español con las confesiones religiosas –entre ellas el reconocimiento de beneficios fiscales– se encuentra en la garantía y promoción, dentro de un marco de igualdad, del derecho fundamental a la libertad religiosa. Ello entra en el marco de las competencias exclusivas del Estado, por tanto, esas medidas deben ser respetadas por todos los poderes públicos, al igual que es incuestionable su respeto a lo previsto en los Tratados internacionales suscritos por el Estado y que forman parte de nuestro ordenamiento jurídico.

María CEBRIÁ GARCÍA
Profesora Titular de Derecho Eclesiástico del Estado
Universidad de Extremadura