

**JURISPRUDENCIA DE LA AUDIENCIA NACIONAL,  
TRIBUNALES SUPERIORES DE JUSTICIA Y  
AUDIENCIAS PROVINCIALES. JUZGADOS.  
RESOLUCIONES DE LA DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS.  
RESOLUCIONES DEL TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO  
CENTRAL**

Andrés-Corsino Álvarez Cortina  
*Universidad de Oviedo*

**DERECHO A LA LIBERTAD RELIGIOSA**

*Actos de culto. Orden público.*

**SAP Palencia núm. 105/2006 (Sección 1), de 29 mayo**  
Ref. Ar. JUR 2006\202862

FALTAS CONTRA EL ORDEN PUBLICO: Perturbar levemente el orden en la audiencia de un Tribunal o Juzgado, en actos públicos, en espectáculos deportivos o culturales, solemnidades o reuniones numerosas: inexistencia: misa convocada por Falange Española y de las JONS una misa conmemorativa del fallecimiento de su fundador, produciéndose en la salida una tensa situación con una contramanifestación de signo contrario, con pancartas críticas y cruce de insultos.

**FUNDAMENTOS DE DERECHO**

TERCERO.- Trasladando tales consideraciones al supuesto que nos ocupa, nos hallamos no sólo o meramente ante la celebración de una solemnidad o ceremonia religiosa, sino ante una mezcla de conmemoración religiosa y acto político, o mejor dicho de un acto político al amparo de una celebración religiosa. Así lo evidencia su convocatoria pública, los símbolos, vestimenta y megáfono que portaban algunos de los asistentes y organizadores, tal y como evidencia el reportaje fotográfico unido a las actuaciones, la mesa para la distribución de información o propaganda instalada tras la ceremonia en el exterior del templo y los cánticos entonados en la plaza. Desde el momento en que un acto de matiz netamente político como el que nos ocupa se convoca públicamente a través de los medios de comunicación, con la finalidad de difundir una ideología, es tan previsible como inevitable que puedan asistir al mismo no sólo afiliados y simpatizantes para expresar su adhesión, sino también contradictores para mostrar su

rechazo. En ese contexto, netamente político y apasionado, han de analizarse los hechos acaecidos, empleando un criterio por tanto mucho más flexible, “indulgente” en palabras del Tribunal Supremo, a la hora de ponderar las descalificaciones verbales y actitudes que puedan producirse, pues existe obvia identidad de razón con el contexto electoral al que se refiere la sentencia que hemos venido comentando.

Así las cosas y ateniéndonos al relato fáctico de la sentencia apelada, la misa de difuntos se celebró con normalidad, sin interrupción, intento de acceder al templo, perturbación o impedimento alguno por parte de los congregados en el exterior. No cabe por tanto entender existiera desorden público alguno respecto de la ceremonia o solemnidad religiosa.

### *Derecho a no asistir a actos y ritos religiosos confesionales*

**Sentencia Juzgado de lo Contencioso-Administrativo Comunidad Valenciana, Valencia, núm. 61/2006 (Núm. 1), de 13 febrero**  
Ref. Ar. RJCA 2006\302

Obligaciones del jefe de la policía local: asistir a actos y ritos religiosos o confesionales: vulneración del derecho de libertad religiosa y de culto.

### FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO Es objeto del presente recurso la Resolución de la Alcaldía núm. 2213 de 21 de julio de 2005 del Ayuntamiento de Villarreal, dictada en respuesta a la petición formulada por el recurrente, Intendente Principal Jefe de la Policía Local, por la que solicitó que se le eximiera de asistir a actos y ritos religiosos o confesionales en su condición de Jefe de Policía Local, y en cuya virtud se establecen las reglas para la asistencia del Intendente Principal de Policía Local a los actos públicos acompañando a la Corporación.

El motivo de impugnación alegado por la parte recurrente es la nulidad del acto recurrido, de conformidad con el artículo 62.1.a) y 62.2 de la LRJ-PAC, por vulnerar el derecho fundamental a la libertad religiosa.

La administración demandada, se opone, en síntesis, alegando que no existe vulneración del derecho fundamental porque no hay participación en el acto religioso sino obligación de acompañamiento de la Corporación Municipal, de conformidad con el artículo 9.2 del Decreto 19/2003, de 4 de marzo.

SEGUNDO Entrando a resolver el fondo del asunto, lo que aquí se debate y cuestiona, de forma clara, es si la obligación del recurrente de acompañar a la corporación municipal en las procesiones, conforme a las reglas establecidas en la resolución recurrida, vulnera o no el derecho fundamental invocado, en cuanto derecho subjetivo.

Y para ello, en primer lugar hay que determinar o aclarar la naturaleza de tales actos, pues, del contenido de la resolución recurrida se desprende que no se niega el

ejercicio de derecho fundamental a la libertad religiosa del recurrente, sino que se hace una distinción, a efectos de la resolución, entre lo que se considera actos de carácter público religioso y los que no lo son, y en función de dicha distinción, se prevé la participación del Intendente Principal de la Policía Local en los segundos, quedando eximido de participar en los primeros, con lo cual, se entiende, no se vulnera su derecho fundamental a la libertad religiosa.

Pues bien, así se considera que, a efectos del contenido de la resolución impugnada y por tanto de la participación de la Corporación Municipal, son actos públicos de carácter religioso los que se celebran en recintos destinados al culto, mientras que las procesiones, «habida cuenta que la corporación desfila al final y sin participación directa en las mismas, y teniendo en cuenta la arraigada tradición en la ciudad de que la Corporación ha venido asistiendo históricamente a dichas manifestaciones, la participación de la Corporación en las referidas procesiones en las condiciones en las que se participa actualmente, no constituyen actos públicos de carácter religioso».

No comparte esta Juzgadora la calificación que la resolución recurrida hace de las procesiones, en orden a la participación que en ellas tiene la Corporación Local. Y ello porque las procesiones, de cualquier confesión, tienen per se una naturaleza religiosa, en cuanto que son un elemento litúrgico, un rito religioso, cuyo carácter no varía en función de la finalidad o intención de sus participantes, pues todos ellos, ya comparezcan en su condición de fieles, autoridades o simples ciudadanos, dado el carácter popular de que gozan algunos de estos actos, están formando parte del acto religioso, al margen del sentido religioso o no que personalmente se le quiera conceder.

Por lo tanto, un acto religioso lo es con independencia del lugar donde se celebre, aun cuando no sea un recinto destinado al culto, sirva de ejemplo las eucaristías que se celebran en lugares públicos, como plazas, etc. en eventos católicos multitudinarios, y con independencia de la finalidad con se que participe en la misma.

TERCERO Sentado lo anterior, hay que entrar a resolver el objeto de debate, que, por lo tanto consiste en dilucidar si la obligación del Intendente Principal de la Policía Local o funcionario que ostente la jefatura de Policía de Villarreal de acompañar a la Corporación Local en las procesiones religiosas atenta o no a su derecho fundamental a la libertad religiosa, entendiéndose que lo que se produce es una colisión entre el derecho fundamental invocado y las obligaciones derivadas del cargo, que por lo que aquí importa vienen impuestas en el artículo 9.2.i) del Decreto 19/2003, 4 de marzo del Consell de la Generalitat, por el que se regula la Norma-Marco sobre Estructura, Organización y Funcionamiento de los Cuerpos de Policía Local de la Comunidad Valenciana.

Pues bien, la cuestión se contesta sola, por el propio contenido de las reglas establecidas en la resolución recurrida, ya que una vez aclarado que las procesiones sí son actos públicos de carácter religioso, al igual que se exime de asistir a los que se celebran en recintos destinados al culto, puesto que las procesiones gozan de la misma naturaleza religiosa que éstos, la exención necesariamente también debe incluirlas.

No obstante lo anterior, se entrara a razonar los motivos que, a juicio de esta

Juzgadora, hacen que debe prevalecer el derecho fundamental invocado frente a los deberes del cargo que ostenta el recurrente en los actos religiosos públicos.

En cuanto derecho subjetivo, el artículo 16 de la Constitución Española en sus apartados primero y segundo establece que «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. 2. Nadie podrá ser obligado a declarar sobre su ideología, religión o creencias», resultando innecesario traer a colación toda la doctrina relativa a este derecho fundamental, baste decir que el mismo no tiene carácter absoluto, sino que admite injerencias.

Por otro lado, el recurrente, en cuanto miembro de la Policía Local, es funcionario público que forma parte de las Fuerzas y Cuerpos de Seguridad del Estado, como resulta del artículo 2 de la Ley Orgánica 2/1986, 13 de marzo de Fuerzas y Cuerpos de Seguridad, del artículo 3 de la Ley 6/1999 de 19 de abril de Policías Locales y Coordinación de las Policías Locales de la Comunidad Valenciana, y el artículo 3.1 del Decreto 19/2003 de 4 de marzo, y cuya misión consiste, de acuerdo con este último precepto, «en proteger el libre ejercicio de los derechos y libertades y garantizar la seguridad ciudadana, mediante el desempeño de las funciones atribuidas legalmente».

.....

Pues bien, la función en cuya virtud el recurrente debe asistir a las procesiones religiosas, conforme al artículo 9.2.i) del Decreto 19/2003 (Acompañar, en calidad de máximo representante de la Policía Local, a la Corporación en aquellos actos públicos a que concurra ésta y sea requerido para ello), no la cumple en cuanto miembro de la policía local y dentro de las funciones que como tal tiene encomendadas para la protección de la seguridad ciudadana y recogida en el artículo 5.1 antes transcrito, sino que la cumple en cuanto que ostenta la Jefatura de la Policía Local y dentro de un marco protocolario. Y dentro de este marco protocolario los deberes del cargo ceden ante el derecho fundamental a la libertad religiosa. Pues aun cuando el Jefe de Policía Local, en este caso el recurrente como Intendente de la Policía Local, cumpla una función de acompañamiento de la Corporación, puesto que ésta, por lo expuesto en el Fundamento Segundo, participita de un acto religioso al desfilar en las procesiones, al margen de donde se ubique, el recurrente participa con ella en el citado acto. Y puesto que dicha función de acompañamiento en nada incide en la protección de la seguridad ciudadana, función primordial encomendada a la Policía Local, debe primar el ejercicio del derecho fundamental a la libertad religiosa.

Por todo lo expuesto, el recurso debe ser estimado\*.

---

\* Apelada por el Ayuntamiento se dicta por el Tribunal Superior de Justicia Comunidad Valenciana Sentencia núm. 182/2006 (Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección 2), de 21 febrero. JUR 2006\222007 por la que se suspende el acto administrativo, en los siguientes términos: “Pues bien, en este supuesto ha de confirmarse el criterio de la Juzgadora de instancia en la medida que invocada por el actor la vulneración de su libertad religiosa es claro que de no suspenderse el acto

## **CONFESIONES RELIGIOSAS**

### ***Inscripción***

**Sentencia Audiencia Nacional (Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección 3ª), de 2 noviembre 2005**

Ref. Ar. JUR 2005\271849

Inscripción en el Registro de Entidades Religiosas. Fundaciones pías. Fines religiosos.

### **FUNDAMENTOS DE DERECHO**

OCTAVO.- La demandante es una Fundación pía erigida canónicamente en fecha 4-2-1986, cuyo objeto viene establecido en el artículo 4 de los Estatutos que transcribimos más atrás ( celebración de píos sufragios por los requetés del Tercio de Nuestra Señora de Montserrat muertos en la guerra civil española de 1936 a 1939, así como por los afiliados de la Hermandad de Nuestra Señora de Montserrat fallecidos, más el mantenimiento, conservación y, en su caso, reparación de determinados lugares de culto ), habiendo aportado al expediente el correspondiente certificado de fines religiosos expedido por la autoridad eclesiástica competente, cumpliendo así lo prevenido en el artículo 1 del Real Decreto 589/1984. Dicho lo anterior, y con abstracción de otras posibles consideraciones (carácter reglado y no discrecional de las facultades de constatación a que alude la doctrina constitucional en relación a que la entidad solicitante no es alguna de las excluidas por el art. 3.2 LOLR, y que las actividades o conductas que se desarrollan para su práctica no atentan al derecho de los demás al ejercicio de sus libertades y derechos fundamentales, ni son contrarias a la seguridad, salud o moralidad públicas, como elementos en que se concreta el orden público protegido por la ley en una sociedad democrática, al que se refiere el art. 16.1 CE ), el estudio de lo actuado pone de manifiesto la falta de fundamento de la denegación de inscripción registral que se pone en tela de juicio, pues basta la lectura del artículo 4 de los Estatutos de referencia para advertir que el objeto de la Fundación recurrente se limita a fines estrictamente religiosos (celebración de píos sufragios, misas y otros actos de culto en favor de personas determinadas, así como el mantenimiento, conservación y reparación de

---

impugnado dicha vulneración se produciría, en la medida que el dicho acto regula, entre otros aspectos, la obligación del Intendente de la Policía Local –cargo que aquel ostenta– de acompañar determinada procesión de carácter tradicional en la población. Y sin que se aprecien superiores razones de interés general (según la Corporación Municipal se socava su autoridad), pues no en vano la Jefatura de la Policía Local se corresponde con un cargo, no con un “individuo” particularizado, de manera que pueden actuarse los adecuados mecanismos de sustitución al objeto de articular la representación de la Policía Local en el evento indicado, al menos de forma cautelar y en tanto se resuelva el recurso”. (FJ 3).

determinados lugares de culto), sin que de meritada lectura se advierta “ la disonancia con la realidad jurídica y social española actual “ a que se refiere la resolución de reposición, de cuya supuesta disonancia la Administración demandada deriva que los fines de la actora “ exceden de lo puramente religioso “, cuya motivación se desvanece en función de cuanto hemos consignado, de donde que proceda la estimación del actual recurso al cumplir la actora el requisito de los fines religiosos, que fue el único requisito negado por la demandada para fundar sus resoluciones recurridas.

### *Personalidad jurídica religiosa*

**Sentencia Audiencia Provincial Madrid núm. 30/2006 (Sección 21ª), de 17 enero.**

Ref. Ar. JUR 2006\90300

Personalidad jurídica de entidades de la Iglesia católica.

#### FUNDAMENTOS DE DERECHO

CUARTO.- Reitera la parte en esta alzada las excepciones que opuso en la instancia que fueron falta de capacidad de la actora para ser parte y falta de representación procesal, alegando que el Juez al resolver rechazando ambas no solo no ha valorado bien la prueba, sino que ha interpretado de forma incorrecta los documentos e infringido los artículos 6 LEC y artículos 35 y 38 del Código Civil y concordantes.

Considera la sociedad recurrente que solo tiene personalidad jurídica y capacidad de obrar, y por tanto podía ser parte, la Orden Hospitalaria de San Juan de Dios lo que habría resultado probado mediante el propio poder aportado junto a la demanda y el testimonio del acto de conciliación instado por ella en el que solo se tuvo por parte a la Orden y en base al mismo poder aquí aportado, por lo que lo resuelto por el Juez es contrario a las normas indicadas y a lo probado, consecuencia de confundir el Juez la personalidad de la Orden que no discute con la del Hospital de San Rafael que no la tiene, no pudiendo esgrimirse en su contra la Teoría de los actos propios por haber firmado el contrato con el “Hospital” dado que el mismo estaba bajo la cobertura de la “Orden”, y así aparece en la indicación del nombre del Hospital.

En segundo lugar en este motivo de apelación, lo que afirma la parte recurrente es que en todo caso habría incurrido en error el Juez de instancia al considerar que no había falta de representación procesal, porque el poder fue otorgado por quien fuera el gerente del Hospital pero para representar a la Orden, y así se recoge, por tanto ha habido una interpretación incorrecta de la misma. Tales motivos de apelación fueron rebatidos por la actora en base a los mismos argumentos contenidos en su contestación a la reconvencción momento que aprovechó para dar respuesta a las excepciones opuestas frente a su acción ejercitada en la demanda. Tanto en ese momento como al oponerse

lo que sostiene la parte apelada es que tiene plena capacidad de obrar y ello porque así está reconocido en el Acuerdo sobre Asuntos Jurídicos de 3 de enero de 1979 entre el Estado y la Santa Sede ratificados por Instrumento de 4 de diciembre de 1979, en cuyo artículo 1 se dispone que el Estado reconoce la personalidad jurídica civil y la plena capacidad de obrar de las Ordenes, Congregaciones religiosas y otros Institutos de vida consagrada y sus provincias.. de las asociaciones y otras entidades y fundaciones religiosas que gocen de ella en la fecha de entrada en vigor del acuerdo” y en la Ley Orgánica sobre Libertad Religiosa. Mediante la normativa existente se reconoce capacidad de obrar a los “entes autónomos” dependientes de las Ordenes y Congregaciones cuyo régimen se encontrará sometido no a la legislación civil sino al Derecho Canónico, ahora bien, es preciso para que pueda ostentar tal personalidad jurídica y plena capacidad de obrar que esté inscrita en el correspondiente Registro del Estado, porque solo a través de esa certificación podría justificarse y se justifica esa personalidad jurídica.

Además añadió a su argumentación que no se podía mantener su falta de personalidad en base a la doctrina de los actos propios porque al suscribir el contrato de prestación de servicios lo hizo con el representante del mismo Hospital sin que en ese momento ni en otro durante cuatro años planteara esa falta de capacidad y menos aun al remitir la carta fechada el 14 de enero de 2002 dirigida, resolviendo el contrato, no a la Orden ni al representante de la misma sino al Gerente del Hospital.

Añadiendo por último respecto de la primera excepción que su personación tendría apoyo en lo dispuesto en el artículo 7 de la Ley Orgánica del Poder Judicial y artículo 6 de la LEC.

Una vez expuestos los argumentos de una y otra parte, lo primero que es necesario, es hacer una serie de precisiones:

1ª.- En la demanda se dice que formula la acción “Hospital San Rafael (conocido también como “Asilo de San Rafael”) de la Orden Hospitalaria de los Hermanos de San Juan de Dios”.

2ª.- En otro escrito ulterior de la actora, en el encabezamiento se dice “Hospital Infantil San Rafael”.

3ª.- La parte recurrente si bien al interponer su apelación no afirma que el Hospital Infantil San Rafael sí tiene personalidad jurídica y capacidad de obrar, pero a lo largo del proceso sí lo ha venido manifestando y admitiendo.

4ª.- El Hospital Infantil San Rafael consta inscrito en el Registro General de Asuntos Religiosos del Ministerio de Justicia, folio 136.

5ª.- El Hospital Infantil San Rafael era antes el “Asilo”.

6ª.- En la actualidad tras una petición de cambio del N.I.F del Asilo, que era casa perteneciente a la orden Hospitalaria de San Juan de Dios -Provincia de Castilla, pasó a denominarse la citada casa como “Orden Hospitalaria de San Juan de Dios-Hospital Infantil de San Rafael”.

7ª.- En el Registro lo que consta inscrito, folio 130 es como denominación de la Entidad “ORDEN HOSPITALARIA DE SAN JUAN DE DIOS- HOSPITAL

## INFANTIL SAN RAFAEL”.

8ª.- El contrato fundamento de las acciones ejercitadas por una y otra parte, fue suscrito por la entidad RUBASO S.A y por el Hospital San Rafael, constando en el sello por debajo del nombre “HNOS DE SAN JUAN DE DIOS” sito en Calle Serrano 199, Madrid.

Para resolver es preciso tener en cuenta todo lo anterior, y además que la parte recurrente resolvió el contrato dirigiéndose al gerente del Hospital, no al Provincial de la Orden, y que reconvino aunque fuera subsidiariamente frente al Hospital, que contestó.

La excepción planteada por la parte actora en primer lugar parte de un intento de que se resuelva en base a la propia literalidad de la expresión utilizada en el encabezamiento de la demanda, tratando de dar sustantividad a una defectuosa redacción en la identificación de la persona que acciona, a los efectos de que se rechace la demanda; y que esto es así se evidencia de sus manifestaciones tanto en la Audiencia previa, como al exigir ante la presentación de un escrito por la actora identificándose en ese momento como “Hospital Infantil San Rafael”, folio 159, que le fuera devuelto el mismo, folio 145, porque quien estaba personado era el “Hospital San Rafael” y no el “Hospital Infantil San Rafael”. Pero esa defectuosa identificación, evidenciada a través de toda la prueba aportada por una y otra parte, así la certificación de Registro de entidades religiosas, el oficio procedente del Ministerio del Interior de fecha 17 de septiembre de 1975, los Estatutos de la orden, etc, no puede tener el efecto de desvirtuar una realidad, que es la existencia de la Orden Hospitalaria de San Juan de Dios, inscrita como “Hospital Infantil San Rafael” e identificada en todo momento como Orden Hospitalaria de San Juan de Dios-Hospital Infantil San Rafael, así resulta de la inscripción del Ministerio de Justicia que es el número 1188-b/2-SE/B y es con este número con el que la Orden se identifica en todos los ámbitos.

No se trata de que existan varias Ordenes, ni varios Hospitales con personalidad jurídica, existe una Orden Hospitalaria de San Juan de Dios, también conocida como Hermanos de San Juan de Dios, y que se identifica a su vez como Hospital Infantil San Rafael y Hospital San Rafael, y últimamente con esta última denominación, añadiendo como se hizo en la demanda “perteneciente a la Orden...”. Y no se puede plantear que estamos ante personas jurídicas distintas, que determinarían la duda de quién se ha personado, porque no consta nada más que una en toda la documentación procedente de la Comunidad de Madrid, Hacienda a través del número de identificación Fiscal folio 490, el Ministerio de Justicia en el que consta con un solo número de identificación la Orden, siendo conocida como Hospital Infantil San Rafael y Orden Hospitalaria de San Juan de Dios- Hospital Infantil San Rafael”, y de las certificaciones emitidas por el provincial de la Orden Hospitalaria de San Juan de Dios folios 477, 473, constante en la documentación que remitió a instancia de la recurrente la Comunidad de Madrid.

Por tanto estamos ante una sola persona jurídica, no se discute que sería conve-

niente que la propia parte supiera identificarse correctamente, pero lo que no se puede pretender es obviar una realidad, y es que el Asilo de San Juan de Dios que tenía capacidad de obrar, fue sustituido en su denominación por Hospital Infantil San Rafael-Orden Hospitalaria de San Juan de Dios, y en la actualidad se identifica suprimiendo la palabra “Infantil”, por tanto, no existe tal falta de capacidad de la parte actora.

Capacidad que en todo momento ha sido reconocida por la demandada al contratar y al resolver el contrato. Incluso al reconvenir. No se puede admitir el argumento de que el contrato era con la Orden porque debajo de “Hospital San Rafael”, consta Hermanos de San Juan de Dios, porque también en la demanda se dice “Hospital San Rafael (conocido antes como “Asilo de San Rafael”), perteneciente a la Orden...”, es decir, no existe problema de capacidad. Se podría plantear alguna duda si nos halláramos ante dos hospitales, o dos hospitales y también la Orden, para poder determinar quien era quién y quién estaba actuando, pero lo cierto es que no se ha probado que existan dos hospitales, uno “San Rafael” y otro Hospital Infantil San Rafael, sino que es uno solo, que es conocido tras ocuparse de la asistencia a adultos, no solo niños, como “Hospital San Rafael”, y así consta una única dirección y en internet un solo Hospital, “San Rafael”, y así se reconoce solo por la Comunidad de Madrid; pero es más, no consta siquiera que exista esa otra persona jurídica que sería “la orden” con una denominación distinta a la ya expuesta, y todo esto debería haber sido probado por la parte recurrente quien no lo ha hecho, pero sí consta tal y como se ha indicado que la persona jurídica eclesiástica con capacidad de obrar civil es una, y es la Orden Hospitalaria de San Juan de Dios, o Hermanos de San Juan de Dios-Hospital Infantil San Rafael, que es quien accionada, por tanto no procede estimar esta excepción.

Y por lo expuesto tampoco la de falta de poder, porque el poder al procurador se otorgó por el gerente para representar a la orden, que es la Orden Hospitalaria de San Juan de Dios, que es el Hospital Infantil San Rafael-Orden Hospitalaria de San Juan de Dios, siendo indiferente la inserción de “Infantil” o el Orden de la designación, o que se ponga un “guión” o se diga que “pertenece a ...”.

## **MINISTROS DE CULTO Y RELIGIOSOS**

### *Secreto ministerial*

**Auto AP Zaragoza núm. 379/2005 (Sección 3ª), de 20 diciembre**

Ref. Ar. JUR 2006\79637

### **FUNDAMENTOS DE DERECHO**

PRIMERO.- Esta Sala de conformidad plena con el escrito de impugnación del recurso presentado por la Procuradora Sra. Villadoz obrante en la causa y con el escrito de impugnación del Ministerio Fiscal de fecha 28 de Noviembre de 2005 entiende que el recurso de apelación interpuesto por la procuradora Sra. Juderías en representación del Arzobispado de Zaragoza debe ser desestimado pues la argumentación del

mismo centrada en que el artículo II3 del Acuerdo de 28 de Julio de 1976 entre el Estado y la Iglesia Católica y que viene a decir que no podrán ser obligados a declarar como testigos los eclesiásticos..... sobre los hechos que les fueren revelados en el ejercicio de sus funciones.....” se refiere indudablemente a los hechos revelados bajo secreto de confesión pero no a los demás hechos de los que tuvieran conocimiento como meros ciudadanos y por otras vías que no sean el sacramento antedicho aún estando ejerciendo cargos eclesiásticos.

Por el contrario, es de aplicación el artículo 118 de la Constitución Española, Carta Magna que obliga a todos los Españoles, y que establece que “Es obligado cumplir las sentencias y demás resoluciones firmes de los Jueces y Tribunales, así como prestar la colaboración requerida por éstos en el curso del proceso y en la ejecución de lo resuelto”. Precepto que, indudablemente obliga a la persona que ahora se pretende llevar como testigo ante un órgano Jurisdiccional.

Por todo ello y entendiendo la Sala que el recurso carece de fundamento y obedece mas bien a actitudes dilatorias en la buena marcha de las diligencias que se llevan en el Juzgado de Instrucción de Daroca, procede la desestimación del mismo y la confirmación de la providencia dictada con fecha 5 de septiembre de 2005 la cual se confirma íntegramente.

### *Prestación por desempleo*

#### **Sentencia Tribunal Superior de Justicia Madrid núm. 117/2006 (Sala de lo Social, Sección 4ª), de 8 marzo**

Ref. Ar. AS 2006\1234

Prestación contributiva: incompatibilidad: desestimación: sacerdote: ejercicio de la actividad religiosa: inexistencia de relación laboral.

#### **FUNDAMENTOS DE DERECHO**

ÚNICO El motivo que formula la Administración de la SS. en su recurso se basa en el apartado c) del art. 191 de la LPL y señala la infracción del art. 162.1 de la LGSS en su vigente redacción en relación con el 221 del mismo texto normativo, sosteniendo, en sustancia, que «los clérigos de la Iglesia Católica son susceptibles de asimilación a trabajadores por cuenta ajena», de manera que desarrollando el actor tal actividad mientras percibía la prestación de desempleo, se estaba en el caso del último de los preceptos citados y que «el correspondiente ingreso por el INEM de las cotizaciones en la TGSS, es un tema ajeno al correcto cálculo de la base reguladora de la pensión de jubilación que debe efectuar el INSS».

Dicha tesis no puede prosperar, porque, aunque, en efecto, los clérigos de la Iglesia Católica son susceptibles de la referida asimilación, tal y como ya recoge el preámbulo del RD 2398/1977, de 27 de agosto, sin embargo también se dice en él que

la suya no es sino «una actividad pastoral al servicio de la comunidad bajo las órdenes y directrices de los Ordinarios de las distintas Diócesis» y el art. 1.2 de esa misma norma precisa que la asimilación a trabajadores por cuenta ajena es «a efectos de su inclusión en el Régimen General de la Seguridad Social», es decir, que tiene un objeto limitado, e incluso reducido en este ámbito, desde el momento en que la acción protectora (art. 2) excluye contingencias tales como la incapacidad laboral transitoria e invalidez provisional y subsidio por recuperación profesional, protección a la familia y desempleo, no considerándose en ningún caso las contingencias de enfermedad y accidente como laborales sino comunes.

Situado en estos términos el debate, únicamente podría plantearse si dicha asimilación (que no identificación) permite o hace posible la operancia de la incompatibilidad de tal actividad y la prestación de desempleo derivada de la pérdida de otro trabajo por el que se ha venido cotizando, y por el que, en principio, habría derecho a causar dicha prestación, siendo de tener en cuenta que el art. 221.1 de la LGSS habla de incompatibilidad con el trabajo por cuenta propia «o con el trabajo por cuenta ajena» y no dice «o asimilado», cuando, además, esta asimilación es de ámbito limitado y reducida dentro del mismo, según se ha visto.

El ejercicio del sacerdocio no puede considerarse trabajo por cuenta ajena en la acepción jurídica del término ni el estipendio percibido por ello una remuneración propiamente salarial, sino un medio de subsistencia de quien se dedica a tal menester como miembro al servicio de una comunidad que provee a sus necesidades más perentorias para que pueda desarrollar así su ministerio, no existiendo, por tanto, una empresa empleadora en el auténtico sentido de la palabra, ni, en fin, una relación de naturaleza laboral.

En estas condiciones, pues, no cabe hablar de incompatibilidad de dicha actividad con la prestación por desempleo derivada de la pérdida de un auténtico trabajo por cuenta ajena, lo que, a su vez, supone que la cotización efectuada por la entidad gestora para la cobertura, durante ese período, de la contingencia de jubilación, era correcta y obligada en aplicación del art. 214 de la LGSS, lo que lleva, en definitiva y según se apuntaba inicialmente, a la desestimación del recurso.

***Seguridad social clérigos católicos. Alta.***

**STSJ Cataluña núm. 9935/2005 (Sala de lo Social, Sección 1ª), de 23 diciembre**

AS 2006\562

**CONTRATO DE TRABAJO A TIEMPO PARCIAL:** requisitos: incumplimiento: presunción de haberse concertado por tiempo indefinido y a tiempo completo. Iglesia Católica: relación laboral: existencia: vicario de parroquia; contrato de trabajo a tiempo parcial: desestimación: ausencia de formalización por escrito: la aplicación del art. 8.1 ET da lugar a que el contrato se presuma concertado por tiempo indefinido y a tiem-

po completo; seguridad social: afiliación y alta: desestimación: a tiempo parcial: legislación aplicable. SEGURIDAD SOCIAL: convenio especial: trabajadores a tiempo parcial: desestimación: clero diocesano de la Iglesia Católica: legislación aplicable.

#### FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO Plantea el actor, vicario de la parroquia de Sant Pere de Gavá recurso de duplicación contra la sentencia por la que se desestima la demanda en reclamación de alta en el Convenio Especial con la Tesorería General de la Seguridad Social a tiempo parcial, al amparo del art. 191 c) de la Ley de Procedimiento Laboral, denunciando en un único motivo la infracción por aplicación del art. 9 a) de la Orden de 18 de julio de 1991, reguladora del Convenio especial, vigente en la fecha de los hechos, así como la inadecuada interpretación del contenido de la Orden de 19 de diciembre de 1977, en sus arts. 1 y 3.

Aduce el recurrente que su alta en el Régimen General se practicó a tiempo completo, pero que en realidad se trataba de una prestación a tiempo parcial, y así lo certificaba la Diócesis de Barcelona, no alcanzando las cinco horas semanales. El contrato del que se desprendiera tal conclusión no pudo ser aportado, afirma, puesto que, dadas las peculiaridades de esta prestación de servicios, no se realizó formalmente un contrato, sino que únicamente existe un nombramiento del Arzobispo de Barcelona. Alega, asimismo, que se trata de un colectivo, el del clero diocesano de la Iglesia Católica, que se incorpora al régimen general en calidad de asimilados a trabajadores por cuenta ajena (art. 1 de la Orden de 19 de diciembre de 1977). Y la orden que regula el alta y cotización del clero no prevé que ello tenga lugar en régimen de trabajo a tiempo parcial, pero dicha norma ha de interpretarse en relación con el contexto en el que se inscribe, teniendo en cuenta asimismo que en la fecha de su aprobación no se advirtió de la posibilidad de ejercer las funciones reguladas en el mismo en régimen de trabajo a tiempo parcial.

SEGUNDO En primer lugar, debe partirse del propio carácter de la actividad desempeñada por el recurrente, pese a que no sea una cuestión controvertida en el presente pleito. Y lo cierto es que sus servicios, se haya concertado o no expresamente un contrato de trabajo, reúnen las notas de laboralidad que cita el art. 1.1 del Estatuto de los Trabajadores, precisas para derivar de ahí la posibilidad de concertar la prestación de servicios a tiempo parcial «ex» art. 12 ET y por tanto suscribir un alta en el sistema de la Seguridad Social a tiempo parcial (reservado para los supuestos en los que quepa contratar la prestación a tiempo parcial). En tal sentido ya se ha pronunciado esta Sala en otra ocasión anterior, en la que resolvió que la actividad de profesor de religión en un colegio privado, ajeno al mero ejercicio del ministerio como párroco de la Iglesia Católica es una actividad inscribible en el art. 1.1 del Estatuto de los Trabajadores, por no concurrir la nota de gratuidad, como consta en el presente caso también, si bien parece desprenderse otra conclusión si la actividad se limitara a dicho ejercicio. No obstante, la STC 88/2005, de 18 de abril, con cita de la anterior 63/1994,

de 28 de febrero, afirma asimismo que «la cualidad de miembro de una orden religiosa no puede determinar la “deslaboralización” automática de la actividad profesional que presta, ni, por consiguiente, su exclusión del campo de aplicación del régimen correspondiente de la Seguridad Social), sino el de su profesión religiosa, en el seno de la congregación de la que formó parte ...».

En el presente caso, efectivamente el actor prestó servicios para la Parroquia de Sant Pere de Gavá durante un concreto período de tiempo, celebrando una misa diaria y dos misas los domingos, ejerciendo las funciones de vicario de la parroquia, siendo dado de alta en la TGSS, por la Diócesis de Barcelona a jornada completa, en virtud de nombramiento efectuado por el Sr. Cardenal Arzobispo de Barcelona, Jesús.

Por consiguiente, es la propia empleadora, la Diócesis de Barcelona, la que efectuó el alta, y a tiempo completo, si bien por entender que, de acuerdo con la Orden de 19 de diciembre de 1977, no había otra modalidad, pero también es cierto que no existió contrato específico de trabajo que permita derivar que la prestación, de considerarse laboral, lo fuera a tiempo parcial, pues, para que ello sea posible y por tanto se admita el alta a tiempo parcial, es preciso que: a) quepa la modalidad de trabajo a tiempo parcial, por tanto, que se trata de una prestación de servicios de carácter laboral «ex» art. 1.1 ET; y b) que expresamente así se concierte, rigiendo en su defecto la presunción, «ex» art. 8.1 ET, de que el contrato, si es de trabajo, lo es a tiempo completo y por tiempo indefinido. Por tanto, si no existe constancia de que, de acuerdo con el art. 12 ET, la prestación de servicios fuera a tiempo parcial, difícilmente puede admitirse que quepa el alta a tiempo parcial. Del mismo modo, tampoco existe acreditación de que, cualquiera que fuera el régimen de contratación, de entenderse como no laboral, tal sería el caso del personal funcionario interino, la prestación de servicios contratada lo fuera a tiempo parcial.

Amén de lo anterior, y tal como razona la sentencia de instancia, la propia Orden por la que se dispone la integración en el Régimen General de la Seguridad Social del clero diocesano de la Iglesia Católica, en calidad de asimilados a trabajadores por cuenta ajena (de lo que se deriva su no consideración legal como verdaderos trabajadores por cuenta ajena regidos por el Estatuto de los Trabajadores), la Orden de 19 de diciembre de 1977, en desarrollo del Real Decreto 2398/1977, de 27 de agosto, por el que se llevó a cabo la inclusión de los clérigos diocesanos en el Régimen General de la Seguridad Social por desarrollar una actividad pastoral al servicio de la Comunidad, justificándose dicha asimilación por considerar que concurrían en su actividad «las características necesarias a este respecto, básicamente el desarrollar una actividad pastoral al servicio de la comunidad bajo las órdenes y directrices de los Ordinarios de las distintas Diócesis», no previó que dichos servicios pudieran prestarse a tiempo parcial ni que el alta en el sistema de la Seguridad social pudiera tener este régimen. Por el contrario, el art. 3 de la Orden citada fija una única base de cotización para todas las contingencias y situaciones incluidas en la acción protectora, común para todos los trabajadores mayores de dieciocho años, aplicable a todos los casos en que concurra la actividad pastoral al servicio de Organismos diocesanos o supradiocesanos por desig-

nación del Ordinario-competente y perciban por ello la dotación base para su sustentación (art. 1).

En consecuencia, no cabía el alta a tiempo parcial, por lo que, habiéndolo entendido así la sentencia de instancia, desestimando la pretensión que de ésta se deriva, esto es, la posibilidad de mantener convenio especial con la Seguridad Social por el tiempo correspondiente a la prestación de los servicios referidos, procede su confirmación y la íntegra desestimación del recurso.

*Sacerdotes y religiosos secularizados. Clases pasivas.*

**Resolución Tribunal Económico-Administrativo Central (Vocalía 7), de 17 enero 2006**

Ref. Ar. JUR 2006\151854

**FUNDAMENTOS DE DERECHO.**

SEGUNDO: Conforme a los números 1, 3 y 4 del artículo 5 del Real Decreto 432/2000, por el que se regula el cómputo en el Régimen de Clases Pasivas del Estado de los períodos reconocidos como cotizados a la Seguridad Social, a favor de los sacerdotes y religiosos o religiosas de la Iglesia Católica, secularizados, dictado en desarrollo de la disposición adicional décima de la Ley 13/1998 “1.- En los supuestos de reconocimiento del derecho a pensión de jubilación o retiro, o de mejora de la anteriormente reconocida, el interesado vendrá obligado a abonar una parte de su importe total, exclusivamente por los años de ejercicio del ministerio sacerdotal o de profesión religiosa que se computen y calculada según las siguientes normas: a) El porcentaje aplicable a la correspondiente base reguladora será el que, para un número de años igual al de asimilados a cotizados que se computen, esté fijado en la escala contenida en el artículo 31.1 del Texto refundido de la Ley de Clases Pasivas del Estado. b) La base reguladora estará constituida por el haber regulador que corresponda al grupo de clasificación que resulte de la aplicación de las equivalencias reguladoras en el artículo anterior. El haber regulador se computará al 200 por 100 de su importe, cuando se trate de pensiones extraordinarias causadas en acto de servicio o como consecuencia del mismo. 3.- El abono del importe que resulte de lo dispuesto en los dos apartados anteriores se practicará mediante su deducción en las sucesivas mensualidades de pensión, incluidas las extraordinarias, que se devenguen hasta la extinción del derecho pasivo y mientras su titular conserve la aptitud legal para su percibo. 4.- La cantidad mensual a deducir no podrá superar la diferencia existente, en la fecha inicial de abono, entre el importe de la pensión que se devengue y el que hubiera correspondido a su titular sin el cómputo de los años reconocidos como cotizados. A tal fin, los citados importes se compararán una vez defraudada, en su caso, la cuantía mensual que hubiera procedido retener a cuenta en concepto del impuesto, de coincidir el devengo de la pensión reconocida con el inicio del año”.

**Sentencia Tribunal Superior de Justicia Cataluña núm. 1932/2006 (Sala de lo Social, Sección 1), de 2 marzo**

Ref. Ar. JUR 2006\237567

Cómputo del período cotizado como sacerdote en activo.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

SEGUNDO

.....

En sustancia, como ya se ha anticipado, denuncia la ilegalidad de las exigencias de las normas reglamentarias, en tanto entiende que no vienen autorizadas por el texto de la Ley.

Tal cuestión ha sido ya resuelta por la STS 26/3/2004, según la que la regulación reglamentaria se ajusta a la Ley, en la medida en que ésta no ordena un cómputo sin condiciones como cotizado de un período que en realidad no lo fue, estableciendo de tal forma un trato desigual respecto de los demás casos en que se exige la cotización efectiva para causar derecho a la prestación o para aumentar su cuantía. Conforme a tal sentencia «la Disposición Adicional 10ª de la Ley 13/1996, de 30 de diciembre, establece que “El Gobierno, en el plazo máximo de seis meses a partir de la aprobación de esta Ley, aprobará las disposiciones normativas que sean necesarias a los efectos de computar, para los sacerdotes y religiosos-as secularizados, el tiempo que estuvieron ejerciendo su ministerio o religión, y en el que no les fue permitido cotizar por su falta de inclusión en el Sistema de la Seguridad Social, con objeto de que se les reconozca el derecho a la percepción de la pensión de jubilación denegada o a una cuantía superior a la que tienen reconocida”.

Esta Disposición, dados los términos amplios en que está redactada, autoriza al Gobierno para establecer la forma y los requisitos que se han de cumplir para computar el tiempo ejerciendo el Ministerio o Religión durante el que no les fue permitido cotizar por su falta de inclusión en el Sistema de la Seguridad Social, con objeto de que se les pueda reconocer o mejorar la pensión de jubilación. En ningún momento establece la Disposición, ni tampoco puede deducirse de su contenido, que la única autorización que se concedía al Gobierno era para acordar sin el establecimiento de ninguna contraprestación, el cómputo como cotizado del expresado período, pues en tal caso la Ley lo hubiese dispuesto así, sin necesidad de acudir a la potestad reglamentaria del Gobierno el desarrollo normativo. La actuación reglamentaria resulta en este caso acorde con los principios de solidaridad y reparto que inspiran la regulación de las prestaciones de la Seguridad Social, para que en definitiva no implique un perjuicio para la caja del Sistema cuidando de salvar el carácter contributivo de la prestación. No cabe extraer la conclusión de que la Ley 13/1996, pretenda establecer para los colectivos de Sacerdotes y Religiosos de la Iglesia Católica secularizados, un nivel de protección para la jubilación que resulte discriminatorio con el que se dispensa al resto de los

trabajadores incluidos en el sistema de la Seguridad Social desde el momento de su creación, pues sería contrario al principio de igualdad consagrado en el artículo 14 de la Constitución, al que están sometidas las Leyes. Incluso por esta razón se ha fijado por la doctrina unificada recogida en las sentencias de esta Sala, entre otras en las de 1, 3 y 6 de marzo, 2 de abril, 13 de junio, 19 y 25 de septiembre, 5 y 10 de octubre y 11 de diciembre de 2001, 22 de enero, 25 de marzo y 22 de abril de 2002, como “dies a quo” de la posibilidad del computo de las profesiones el 1 de enero de 1962, porque sólo a partir de esta fecha pudieron realizarse profesiones eficaces a la primera mutua- lidad de autónomos.

El Gobierno en cumplimiento de esta Disposición procedió a su desarrollo reglamentario con la emisión previa del preceptivo dictamen del Consejo de Estado, mediante el Real Decreto 487/1998, de 27 de marzo, complementado por el Real Decreto 2665/1998, de 11 de diciembre, sobre reconocimiento, como cotizados a la Seguridad Social, de períodos de actividad sacerdotal o religiosa de los sacerdotes y religiosos de la Iglesia Católica secularizados, que en sus respectivos artículos 4, establecen para que se reconozca como cotizado a la Seguridad Social el tiempo de actividad sacerdotal o religiosa, la correlativa obligación de abonar el capital coste de la parte proporcional de la pensión de jubilación que se derive de tal cómputo, para superar las consecuencias de la imposibilidad normativa de cotizar el colectivo afectado durante un período, pues reconocer sin esta contrapartida como período cotizado contravendría lo dispuesto con carácter general en el artículo 15 de la Ley General de la Seguridad Social, acerca de la obligación de cotizar a los Regímenes General y Especiales que nace desde el momento de iniciación de la actividad correspondiente, que establece el principio de contributividad, como ha señalado esta Sala en las antes citadas sentencias».

En definitiva. Se pretende el cómputo como cotizados a efecto de una mayor prestación de períodos que no lo fueron, de modo que no es ilegal el establecimiento de condiciones al cómputo de tales períodos en el sentido de los RRDD citados. Por ello ha de desestimarse el motivo de recurso.

**STSJ Castilla-La Mancha núm. 26/2006 (Sala de lo Social, Sección 1ª), de 12m de enero**

Ref. Ar. JUR 2006\74023

Jubilación y sus prestaciones.

**FUNDAMENTOS DE DERECHO**

**CUARTO.-**

.....

Por fin también el TS se ha pronunciado sobre el asunto en la Sentencia de fecha 26/3/04 (rec 4339/02) a cuya doctrina habrá que estar con la consiguiente desestimación del recurso que ahora se plantea. La mencionada sentencia argumenta en relación

al asunto debatido: "...la cuestión debatida en casación para la unificación de doctrina se centra en determinar si el desarrollo reglamentario de la Disposición Adicional 10ª de la Ley 13/1996, de 30 de diciembre, de Medidas Fiscales administrativas y del Orden social, llevado a cabo por los Reales Decretos 487/1998 y 2665/1998, es o no legal, esto es si incurre o no en `ultra vires`, al imponer a los beneficiarios de la obligación de abonar el capital coste de la parte de pensión que se derive de los años de ejercicio sacerdotal o religioso que hayan sido reconocidos como cotizados a la Seguridad Social, al amparo de lo establecido por las mismas normas citadas", pues son contradictorios los pronunciamientos recaídos en las sentencias objeto de comparación. La Disposición Adicional 10ª de la Ley 13/1996, de 30 de diciembre, establece que "El Gobierno, en el plazo máximo de seis meses a partir de la aprobación de esta Ley, aprobará las disposiciones normativas que sean necesarias a los efectos de computar, para los sacerdotes y religiosos-as secularizados, el tiempo que estuvieron ejerciendo su ministerio o religión, y en el que no les fue permitido cotizar por su falta de inclusión en el Sistema de la Seguridad Social, con objeto de que se les reconozca el derecho a la percepción de la pensión de jubilación denegada o a una cuantía superior a la que tienen reconocida".

Esta Disposición, dados los términos amplios en que está redactada, autoriza al Gobierno para establecer la forma y los requisitos que se han de cumplir para computar el tiempo ejerciendo el Ministerio o Religión durante el que no les fue permitido cotizar por su falta de inclusión en el Sistema de la Seguridad Social, con objeto de que se les pueda reconocer o mejorar la pensión de jubilación.

En ningún momento establece la Disposición, ni tampoco puede deducirse de su contenido, que la única autorización que se concedía al Gobierno era para acordar sin el establecimiento de ninguna contraprestación, el cómputo como cotizado del expresado periodo, pues en tal caso la Ley lo hubiese dispuesto así, sin necesidad de acudir a la potestad reglamentaria del Gobierno el desarrollo normativo. La actuación reglamentaria resulta en este caso acorde con los principios de solidaridad y reparto que inspiran la regulación de las prestaciones de la Seguridad Social, para que en definitiva no implique un perjuicio para la caja del Sistema cuidando de salvar el carácter contributivo de la prestación.

No cabe extraer la conclusión de que la Ley 13/1996, pretenda establecer para los colectivos de Sacerdotes y Religiosos de la Iglesia Católica secularizados, un nivel de protección para la jubilación que resulte discriminatorio con el que se dispensa al resto de los trabajadores incluidos en el sistema de la Seguridad Social desde el momento de su creación, pues sería contrario al principio de igualdad consagrado en el artículo 14 de la Constitución, al que están sometidas las leyes. Incluso por esta razón se ha fijado por la doctrina unificada recogida en las sentencias de esta Sala, entre otras en las de 1, 3 y 6 de marzo, 2 de abril, 13 de junio, 19 y 25 de septiembre, 5 y 10 de octubre y 11 de diciembre de 2001, 22 de enero, 25 de marzo y 22 de abril de 2002, como "dies a quo" de la posibilidad del computo de las cotizaciones el 1 de enero de 1962, porque solo a partir de esta fecha pudieron realizarse cotizaciones eficaces a la primera mutua-

lidad de autónomos.

El Gobierno en cumplimiento de esta Disposición procedió a su desarrollo reglamentario con la emisión previa del preceptivo dictamen del Consejo de Estado, mediante el Real Decreto 487/1998, de 27 de marzo, complementado por el Real Decreto 2665/98, de 11 de diciembre, sobre reconocimiento, como cotizados a la Seguridad Social, de periodos de actividad sacerdotal o religiosa de los sacerdotes y religiosos de la Iglesia Católica secularizados, que en sus respectivos artículos 4, establecen para que se reconozca como cotizado a la Seguridad Social el tiempo de actividad sacerdotal o religiosa, la correlativa obligación de abonar el capital coste de la parte proporcional de la pensión de jubilación que se derive de tal cómputo, para superar las consecuencias de la imposibilidad normativa de cotizar el colectivo afectado durante un periodo, pues reconocer sin esta contrapartida como periodo cotizado contravendría lo dispuesto con carácter general en el artículo 15 de la Ley General de la Seguridad Social, acerca de la obligación de cotizar a los Regímenes General y Especiales que nace desde el momento de iniciación de la actividad correspondiente y, que establece el principio de contributividad, como ha señalado esta Sala en las antes citadas sentencias.

Precisamente, el Real Decreto 487/98, en el párrafo quinto en su exposición de motivos señala que “En el cómputo de estos periodos se ha procurado buscar la mayor aproximación posible con la regularización que se dio, en su día, respecto a los sacerdotes y religiosos de la iglesia Católica, de edad avanzada en el momento de la incorporación a la Seguridad Social de los respectivos colectivos”.

Y así tenemos que la normativa que abordó la integración de sacerdotes y religiosos en el sistema de la Seguridad Social no autorizó, en ningún caso, el cómputo de periodos de vida sacerdotal o profesión religiosa anteriores a la fecha de nacimiento del sistema de Seguridad Social. Para los clérigos, la Disposición Transitoria Primera de la Orden de 19 de diciembre de 1977, solo permitió y exigió exclusivamente para los mayores de 55 años, el ingreso de cuotas por periodos anteriores a la integración, con “el tope de 1 de enero de 1967”, o lo que es igual, hasta el día en que entró en vigor el Régimen General de la Seguridad Social por mandato de la Disposición Final de la Ley General de 1966. Y la Transitoria Segunda, referida ya a los casos de hechos causantes surgidos a partir de vigencia de la citada Orden, dispone el ingreso de “las cuotas necesarias para completar el periodo mínimo de carencia exigido para las contingencias de invalidez, muerte y supervivencia”.

Otro tanto cabe decir respecto de los religiosos, ya que la Disposición Transitoria del Real Decreto 3325/81 que los integró en el RETA, además de exigir una cotización mínima de 6 meses - que ahora el R.D. 478/98 tampoco exige para los que optaron por la secularización cualquiera que sea la fecha en que esta se produjo -solo permitió el abono de las cuotas necesarias para completar el periodo mínimo de cotización. De donde se sigue que unos y otros, llegada la fecha de su jubilación sólo han podido causar dicha pensión, en función de las cotizaciones realmente efectuadas y posteriores al 1 de enero de 1967.

En consecuencia, los Reales Decretos aludidos, no se extralimitan en relación a la autorización concedida por la Ley, al establecer una contraprestación económica que sustituya a la ineludible obligación de cotizar y, no constituye obstáculo alguno a su legalidad el que no existiese con anterioridad en la Ley General de la Seguridad Social una formula similar de capital coste más que en el ámbito del Régimen General para empresas y mutuas, pues el que no existiera antes no supone que no sea posible establecerlo. Se trata de una contrapartida que viene impuesta por el carácter contributivo de la prestación y, por ello no es de inaplicación el artículo 133 de la Constitución Española en cuanto prohíbe la imposición de exacciones obligatorias por norma reglamentaria, ya que en ningún caso el abono del capital coste puede considerarse exacción obligatoria.”

**STSJ Cataluña núm. 127/2006 (Sala de lo Social, Sección 1ª), de 10 enero**  
Ref. Ar. JUR 2006\84966

Pensión de jubilación de religioso secularizado.

**Sentencia Audiencia Nacional (Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección 7ª), de 14 noviembre 2005**  
Ref. Ar. JUR 2006\9900

Clases pasivas. Sacerdotes y religiosos secularizados.

## **RÉGIMEN PATRIMONIAL, FISCAL Y ECONÓMICO**

### ***Impuesto sobre el Valor Añadido***

**Resolución Dirección General de Tributos núm. 1048/2006, de 6 junio**  
Ref. Ar. JUR 2006\204995

Exenciones en operaciones interiores: exención acordada entre el Estado español y la Santa Sede aplicable a las adquisiciones de bienes inmuebles: entregas de elementos de megafonía para ser instalados en templos de la Iglesia Católica: consideración como objetos de culto: procedencia: exención procedente: doctrina administrativa.

#### **DESCRIPCION-HECHOS**

Suministro de elementos de megafonía, así como ejecuciones de obra para la sustitución de la instalación eléctrica de un templo parroquial.

#### **CUESTION-PLANTEADA**

Aplicación de la exención y de la no sujeción derivadas del Acuerdo entre el Estado español y la Santa Sede sobre asuntos económicos.

## CONTESTACION-COMPLETA

1.- El artículo 2, apartado dos de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, (BOE del 29), preceptúa que en la aplicación del Impuesto se tendrá en cuenta lo dispuesto en los Tratados Internacionales que formen parte del ordenamiento interno español. El Instrumento de Ratificación del Acuerdo entre el Estado español y la Santa Sede sobre Asuntos Económicos, firmado el 3 de enero de 1979, estableció en el artículo IV, apartado 1, letra c) que la Santa Sede, la Conferencia Episcopal, las diócesis, las parroquias y otras circunscripciones territoriales, las Ordenes y Congregaciones religiosas y los Institutos de vida consagrada y sus provincias y sus casas tendrán derecho a la exención total de los Impuestos sobre Sucesiones y Donaciones y Transmisiones Patrimoniales, siempre que los bienes y derechos adquiridos se destinen al culto, a la sustentación del clero, al sagrado apostolado y al ejercicio de la caridad. 2.- La Orden de 29 de febrero de 1988 por la que se aclara el alcance de la no sujeción y de las exenciones establecidas en los artículos III y IV del Acuerdo entre el Estado Español y la Santa Sede, de 3 de enero de 1979, respecto al Impuesto sobre el Valor Añadido (Boletín Oficial del Estado de 12 de marzo), dispone en su apartado segundo que la exención declarada en el artículo IV, número 1, apartado C), del Acuerdo entre el Estado Español y la Santa Sede sobre Asuntos Económicos, de 3 de enero de 1979, se entenderá igualmente aplicable al Impuesto sobre el Valor Añadido cuando se trate de entregas de bienes inmuebles sujetas al mismo en virtud del artículo 9º del Reglamento de 30 de octubre de 1985 y siempre que concurren, además, los requisitos que se enuncian en la misma. La Resolución de 30 de mayo de 1988, de la Dirección General de Tributos, sobre cuestiones suscitadas por la interpretación de la Orden ministerial de 29 de febrero de 1988, por la que se aclara el alcance de la no sujeción y de las exenciones establecidas en los artículos III y IV del Acuerdo entre el Estado Español y la Santa Sede, de 3 de enero de 1979, respecto al Impuesto sobre el Valor Añadido, ha dispuesto en el apartado 2º, de sus Fundamentos de Derecho lo siguiente: "2º. Determinación del alcance objeto de la exención relativa a las entregas de bienes inmuebles contenidas en el apartado Segundo de la precitada Orden ministerial: Primero. El apartado Segundo de la citada Orden de 29 de febrero de 1988, dispone que la exención declarada en el artículo IV, número 1, apartado C) del Acuerdo entre el Estado español y la Santa Sede sobre Asuntos Económicos, de 3 de enero de 1979, se entenderá igualmente aplicable al Impuesto sobre el Valor Añadido cuando se trate de entregas de bienes inmuebles sujetas al mismo en virtud del artículo 9 del Reglamento de 30 de octubre de 1985 y siempre que concurren, además, determinados requisitos. El artículo 9, número 1, del mencionado Reglamento establece que se entiende por entrega de bienes la transmisión del poder de disposición sobre bienes corporales, recogiendo en su número 2 determinadas operaciones que tienen la consideración de entregas de bienes y, entre ellas, a las ejecuciones de obra en las que el coste de los materiales aportados por el empresario exceda del 20 por ciento de la base imponible (apartado 4º del citado número 2). No obstante, parece oportuno indicar que el antecedente inmediato de la Orden ministerial de 29

de febrero de 1988, la Orden de 25 de junio de 1984, por la que se aclaró el alcance de la exención del artículo IV, 1, C) del Acuerdo respecto del Impuesto General sobre el Tráfico de las Empresas, refería la exención relativa al citado Impuesto exclusivamente a las ventas empresariales de bienes inmuebles. El concepto “ventas empresariales de bienes inmuebles” tiene un significado jurídico preciso en función de su objeto (un bien inmueble) y de su contenido (transmisión de la propiedad). Dicho concepto es equivalente al de entrega de bienes inmuebles acuñado por las normas reguladoras del Impuesto sobre el Valor Añadido, si bien limitando su contenido a aquellas operaciones que tengan por objeto la transmisión de la propiedad de bienes inmuebles, o de ejecuciones de obras realizadas en los mismos para su construcción o rehabilitación, sin que, en ningún caso, resulte procedente ampliar su contenido para incluir las ejecuciones de obras para la reparación de edificaciones. En consecuencia, interpretando rectamente los referidos preceptos, se puede concluir que la exención relativa a las entregas de bienes inmuebles en el Impuesto sobre el Valor Añadido a que se refiere la Orden de 29 de febrero de 1988 comprende las siguientes operaciones: 1ª) Ventas o transmisiones de bienes inmuebles. 2ª) Ejecuciones de obra que tengan por objeto la construcción de nuevas edificaciones o la ampliación de las existentes. 3ª) Ejecuciones de obra para la rehabilitación de edificaciones preexistentes. A estos efectos, y de acuerdo con lo establecido en los artículos 13 (número 1, apartado 22º) y 57 (número 3) del Reglamento del Impuesto, se considerarán de rehabilitación de edificaciones las actuaciones destinadas a la reconstrucción de las mismas mediante la consolidación y el tratamiento de las estructuras, fachadas o cubiertas y otras análogas, siempre que el coste global de las operaciones de rehabilitación exceda del 25 por 100 del precio de adquisición, si se hubiese efectuado durante los dos años inmediatamente anteriores o, en otro caso, del verdadero valor que tuviera la edificación o parte de la misma antes de su rehabilitación. Por el contrario, no estarán exentas del Impuesto las ejecuciones de obra para la reparación de edificaciones. Tampoco alcanza la exención a las ejecuciones de obra efectuadas para la construcción o rehabilitación de edificaciones cuando dichas operaciones no tengan la consideración de entregas de bienes con arreglo a lo dispuesto en la normativa reguladora del Impuesto sobre el Valor Añadido, bien por efectuarse sin aportaciones de materiales, bien porque el coste de los materiales aportados por el empresario no hubiese excedido del 20 por ciento de la base imponible.” Las referencias contenidas en la Orden ministerial y la Resolución citadas a los artículos 9, 13 y 57 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido de 30 de octubre de 1985 (Real Decreto 2028/1985) han de entenderse efectuadas, desde el 1 de enero de 1993, a los artículos 8 y 20, uno, 22º de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, puesto que estos últimos regulan las mismas materias que aquellos. El artículo 8, apartado uno, de la Ley 37/1992, del Impuesto sobre el Valor Añadido establece qué se entiende por entrega de bienes corporales, recogiendo en su apartado dos determinadas operaciones que tienen la consideración de entregas de bienes y, entre ellas, a las ejecuciones de obra que tengan por objeto la construcción o rehabilitación de una edificación en la que el coste de los materiales aportados por el empresario exceda del 20 por

ciento de la base imponible. Por su parte, el artículo 20, apartado uno, número 22º de la Ley 37/1992 dispone, a los efectos de dicha Ley, que son obras de rehabilitación las que tienen por objeto la reconstrucción de una edificación mediante la consolidación y el tratamiento de las estructuras, fachadas o cubiertas y otras análogas siempre que el coste global de las operaciones de rehabilitación exceda del 25 por ciento del precio de adquisición si se hubiese efectuado durante los dos años inmediatamente anteriores o, en otro caso, del verdadero valor que tuviera la edificación o parte de la misma antes de su rehabilitación. De acuerdo con lo anterior, sólo estarán exentas del Impuesto sobre el Valor Añadido aquellas ejecuciones de obra efectuadas para las entidades enumeradas en el Acuerdo entre el Estado español y la Santa Sede, que tengan por objeto la construcción o rehabilitación, en los términos del mencionado artículo 20, uno, 22º de la Ley 37/1992, de una edificación destinada al culto, que tengan la consideración de entregas de bienes, por aportar el empresario que realiza dicha obra parte de los materiales y exceder el coste de los mismos del 20 por ciento de la base imponible. En consecuencia, las ejecuciones de obra para la instalación de un nuevo sistema eléctrico efectuadas en templos de la Iglesia Católica objeto de consulta, están sujetas y no exentas al Impuesto sobre el Valor Añadido. 3.- El artículo III, letra c) del Acuerdo entre el Estado español y la Santa Sede establece que “no estarán sujetas a los impuestos sobre la renta o sobre el gasto o consumo según proceda, la adquisición de objetos destinados al culto”. El concepto de objeto de culto está contenido en el apartado 3º de la citada Resolución de 30 de mayo de 1988, que establece lo siguiente: “3º. Determinación del concepto de objeto de culto. En aplicación de lo establecido en el artículo III, letra C), del Acuerdo antes mencionado, estarán no sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido las entregas o importaciones de objetos destinados exclusivamente al culto por el adquirente o el importador, siempre que las correspondientes adquisiciones o importaciones se efectúen directamente por las Entidades eclesásticas antes mencionadas. La no sujeción quedará condicionada a que el objeto adquirido, por su naturaleza y función, pueda destinarse exclusivamente al culto, y a que el adquirente aporte al sujeto pasivo que realiza las entregas un documento justificativo de la naturaleza y el destino inmediato al culto de los objetos adquiridos, expedido, según proceda, por el Ordinario del lugar o el Superior o Superiora provincial correspondiente, sin perjuicio de las pertinentes comprobaciones administrativas. (...)”. Así mismo, la Resolución de 15 de marzo de 1989, de la Dirección General de Tributos tiene establecido en su número 7º lo siguiente: “7º. Objetos de culto. La aludida Resolución de la Dirección General de Tributos de 30 de mayo de 1988 indica que la no sujeción al Impuesto de las entregas o importaciones de objetos destinados exclusivamente al culto efectuadas por las entidades eclesásticas antes mencionadas “quedará condicionada a que el objeto adquirido, por su naturaleza y función pueda destinarse exclusivamente al culto” aunque también sea susceptible de otras utilizaciones. En consecuencia, concurriendo las condiciones previstas en las mencionadas Orden Ministerial y Resolución de la Dirección General de Tributos, quedarán no sujetas al Impuesto las entregas e importaciones de los objetos que sean de exclusiva aplicación para el culto

y también los que, siendo susceptibles de otros usos, se destinen por las referidas entidades eclesiásticas de forma exclusiva al culto. Por tanto, podrán quedar no sujetos al Impuesto sobre el Valor añadido si se destinan exclusivamente al culto y concurren las demás circunstancias mencionadas, entre otros, los siguientes bienes: campanas, incluso los mecanismos electrónicos o de otra naturaleza adecuados para su correcto funcionamiento, bancos y asientos de las iglesias, instalaciones de megafonía, altavoces y micrófonos con destino exclusivo para el culto.” De acuerdo con lo expuesto en los párrafos precedentes, las entregas de vidrieras para su instalación en una catedral, así como de cualquier otro material de construcción, para las Entidades a que se refiere el apartado segundo, letra c) de la Orden de 29 de febrero de 1988, no tienen la consideración, a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido, de objetos de culto pues, por su naturaleza y función, no son susceptibles de un destino inmediato al culto. Tampoco tienen la consideración de objetos de culto los cuadros. En consecuencia, no están sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido las entregas de elementos de megafonía objeto de consulta, para ser instalados en templos de la Iglesia Católica, puesto que los mismos tienen la consideración de objetos de culto. 4.- Lo que comunico a Vd. con efectos vinculantes, conforme a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

**Sentencia Audiencia Nacional (Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección 6), de 17 julio 2006**

Ref. Ar. JUR 2006\245668

Iglesia católica.

**FUNDAMENTOS DE DERECHO**

CUARTO Los reconocimientos de exención del IVA efectuados por la AEAT en 1997/98 son firmes. Ahora indica la sociedad recurrente, que fue la adjudicataria de dichas obras, que no consta que las mismas fueran destinadas al culto, sino que consistieron en obras para colegios.

La alegaciones no puede prosperar, en primer término, porque este recurso, que se dirige contra una liquidación tributaria efectuada a la sociedad recurrente, no es el marco adecuado para discutir la exención del IVA reconocida a las Comunidades religiosas ajenas a este procedimiento, exención que, como se ha dicho, es firme.

A lo anterior se suma que no existe razón alguna para cuestionar la concesión de la exención del IVA, pues la Orden de 29 de febrero de 1988 del Ministerio de Economía y Hacienda subordina la concesión de dicha exención tributaria al cumplimiento de unos requisitos subjetivos y objetivos que están presentes en este caso.

a) Los requisitos subjetivos consisten en que los adquirentes de los bienes sean la Santa Sede, la Conferencia Episcopal, las diócesis, las parroquias, las Ordenes y Congregaciones religiosas y los Institutos de vida consagrada, concurriendo dicho requisito en las dos Comunidades religiosas que encarga-

ron la realización de las obras, lo que no se cuestiona por la recurrente.

b) Los requisitos objetivos exigen que los bienes adquiridos se destinen al culto, pero también cabe que se destinen a la sustentación del clero, al sagrado apostolado o al ejercicio de la caridad, y las obras realizadas tenía precisamente por fines la sustentación del clero, el ejercicio del apostolado y de la caridad que realizan las Comunidades religiosas con niños/as y jóvenes de ambientes populares.

Ha queda dicho anteriormente que la empresa recurrente era perfecta concedora de que el pago de las obras que contrataron las Comunidades religiosas estaba exento del IVA, como lo demuestra las certificaciones de obras emitidas, en las que la empresa recurrente no repercutió el Impuesto. La recurrente era libre de aceptar o no la realización de las obras, pero en caso de aceptarlas, debía aceptar igualmente que el precio pactado estaba exento del IVA, con las consecuencias que ello tendría al liquidar el Impuesto,

QUINTO El segundo de los argumentos de la demanda, contradictorio con el primero, sostiene que la exención del pago del IVA reconocida a las dos Comunidades religiosas es un supuesto de exención plena, que habilita el derecho a deducir, de acuerdo con el artículo 22.8 de la Ley 37/1992, de la Ley 37/1882, de 28 de diciembre, reguladora del IVA (LIVA), que se refiere a las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas en el marco de las relaciones diplomáticas y consulares, en los casos y con los requisitos que se determinen reglamentariamente.

La Sala ya se ha pronunciado anteriormente sobre esta cuestión, en las sentencias de 1 de julio de 2004 (recurso 1215/2001) y 15 de noviembre de 2004, esta última en dictada en el recurso 52/2002, en el que intervino como recurrente la propia empresa actora.

Resulta, de acuerdo con el artículo 10, apartados 3 y 5, del RD 1624/1992, de 29 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento del IVA, que las exenciones en operaciones asimiladas a las exportaciones a que se refiere el artículo 20.8 LIVA, realizadas en el marco de las relaciones diplomáticas y consulares, son las entregas de bienes y prestaciones de servicios a Estados extranjeros para ser utilizadas por sus representaciones diplomáticas y oficinas consulares, mientras que las diócesis, parroquias, Ordenes y Congregaciones religiosas e Institutos de vida consagrada, en cuyo beneficio cabe conceder la exención del IVA, desarrollada por la Orden del 29 de febrero de 1988, como es el caso del Instituto Hijas de María Auxiliadora y Hermanas de la Caridad de San Vicente de Paúl, no son sujetos de Derecho Público Internacional, ni gozan de estatuto diplomático como representación del Estado del Vaticano, de forma que les es inaplicable la exención del artículo 22.8 LIVA.

**Res. DGT núm. 1043/2006, de 5 junio.**

Ref. Ar. JUR 2006\204990

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO (LIVA/1992): Exenciones en operaciones interiores: determinados servicios prestados por entidades que no tengan

finalidad lucrativa: alcance objetivo: adquisición por una entidad religiosa de edificaciones para la instalación de la nueva sede de su comunidad: exención improcedente: doctrina administrativa

#### DESCRIPCION-HECHOS

Una entidad religiosa ha comprado unas edificaciones para la instalación de la nueva sede de su comunidad. La constructora-promotora le repercute el Impuesto sobre el Valor Añadido.

#### CUESTION-PLANTEADA

Exención de la entrega.

#### CONTESTACION-COMPLETA

1. - De conformidad con lo dispuesto en el artículo 20, apartado uno, número 12º de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido ( Boletín Oficial del Estado del 29), estarán exentas las prestaciones de servicios y las entregas de bienes accesorias a las mismas efectuadas directamente a sus miembros por organismos o entidades legalmente reconocidos que no tengan finalidad lucrativa, cuyos objetivos sean exclusivamente de naturaleza política, sindical, religiosa, patriótica, filantrópica o cívica, realizadas para la consecución de sus finalidades específicas, siempre que no perciban de los beneficiarios de tales operaciones contraprestación alguna distinta de las cotizaciones fijadas en sus estatutos. El disfrute de esta exención requerirá su previo reconocimiento por el Organismo competente de la Administración tributaria, a condición de que no sea susceptible de producir distorsiones de competencia, según el procedimiento que reglamentariamente se fije. Las referidas exenciones, a las que parece aludir el consultante, se establecen, como se ha indicado, respecto de las operaciones realizadas por dichas entidades, pero no respecto de las entregas de bienes y prestaciones de servicios que, realizadas por otros empresarios o profesionales, tienen como destinatarias las citadas entidades. En consecuencia, dado que la normativa del impuesto no contempla exención alguna aplicable a las adquisiciones de bienes o servicios por entidades religiosas con carácter general, aún en el supuesto que la entidad religiosa consultante se tratara de una de las contempladas en el artículo 20.Uno.12º estaría obligada a soportar la repercusión del Impuesto. Igualmente, tampoco podría ejercer el derecho a la deducción del Impuesto soportado en sus adquisiciones de bienes y servicios y, por tanto, tampoco puede pedir su devolución, ya que tal como determina el artículo 94 de la Ley del Impuesto: "Uno. Los sujetos pasivos a que se refiere el apartado uno del artículo anterior podrán deducir las cuotas del Impuesto sobre el Valor Añadido comprendidas en el artículo 92 en la medida en que los bienes o servicios, cuya adquisición o importación determinen el derecho a la deducción, se utilicen por el sujeto pasivo en la realización de las siguientes operaciones: 1º. Las efectuadas en el ámbito espacial de aplicación del Impuesto que se indican a continuación: a) Las entregas de bienes y prestaciones de servicios sujetas y no exentas del

Impuesto sobre el Valor Añadido”. (%). La consultante en el caso que fuera una entidad de las mencionadas en el artículo 20.Uno.12º realizaría entregas y servicios exentos del Impuesto y estas operaciones no determinan el derecho a la deducción. 2. - Lo que comunico a Vd. con efectos vinculantes, conforme a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

**Resolución DGT núm. 750/2006, de 19 abril.**

Ref. Ar. JT 2006\809

**IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO:** Exenciones en operaciones interiores: exención acordada entre el Estado español y la Santa Sede aplicable a las adquisiciones de bienes inmuebles: requisitos: ejecuciones de obra que tengan por objeto la construcción o rehabilitación de una edificación destinada al culto, que tengan la consideración de entregas de bienes: ejecuciones de obra para la instalación y restauración de vidrieras en templos: sujeción y no exención: doctrina administrativa; Hecho imponible en operaciones interiores: operaciones no sujetas: Iglesia Católica: adquisición de objetos destinados al culto: entregas de vidrieras para su instalación en una catedral: no consideración como objetos de culto: sujeción: doctrina administrativa.

**Sentencia Tribunal Superior de Justicia Extremadura núm. 303/2006 (Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección 1ª), de 30 marzo.**

Ref. Ar. JUR 2006\140381

Caritas.

**FUNDAMENTOS DE DERECHO**

**SEGUNDO:** La cuestión controvertida en el presente recurso tiene sus antecedentes en que “Caritas Diocesana de Plasencia” lleva a cabo las obras de una Residencia Geriátrica Asistida en la localidad de Plasencia, y por ello, solicitó ante la Agencia Estatal de Administración Tributaria, Administración de Plasencia, la exención del I.V.A. correspondiente a la ejecución de dicha obra. La Agencia Tributaria denegó a la entidad demandante la exención del Impuesto, conforme al criterio establecido en la Dirección General de Tributos, por no estar comprendida entre las entidades a las que se refiere el artículo IV del Acuerdo entre el Estado Español y la Santa Sede, sobre asuntos económicos, de fecha 3 de Enero de 1979. Contra dicha Resolución, se interpuso reclamación económico-administrativa que es desestimada por la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Extremadura sometida a la deliberación de la Sala.

La entidad recurrente insiste en su demanda en la pretensión de concesión de la exención solicitada al amparo de lo dispuesto en el artículo 2 de la Orden de 29 de Febrero de 1988, por la que se aclara el alcance de la no sujeción y de las exenciones establecidas en los Artículos III y IV del Acuerdo entre el Estado Español y la Santa

Sede, de 3 de Enero de 1979, respecto al Impuesto sobre el Valor Añadido, afirmando que dicha entidad no es otra cosa que el organismo o instrumento por medio del cual, y bajo cuya dependencia jerárquica directa, la Diócesis de Plasencia desarrolla su actividad caritativa, tal y como en el resto de España viene reconociendo la Agencia Estatal de Administración Tributaria y otros Tribunales Económico-Administrativos Regionales. Negar la exención en base a la afirmación de que no se encuentra incluida en el artículo 2 de la Orden mencionada o en el artículo IV, inciso primero, apartado C del Acuerdo de 3 de enero de 1979 es ir contra el espíritu y finalidad de la norma, en una interpretación restrictiva contraria al Derecho Tributario, vulnerando el principio de igualdad.

TERCERO: Ante todo debemos rechazar desde un punto de vista estrictamente jurídico los argumentos que apelan al principio de igualdad en apoyo de la pretensión de reconocimiento de la exención. Las distintas resoluciones dictadas por otros Tribunales Económico-Administrativos y por diferentes órganos de gestión tributaria reconociendo a favor de otras entidades iguales a la recurrente pertenecientes a diferentes diócesis constituyen simplemente precedentes administrativos que no vinculan jurídicamente a la propia Administración y tampoco a este Tribunal de Justicia en su función jurisdiccional de aplicar el Derecho al caso controvertido. Es más, como prueba de que el problema debatido no es nada pacífico en el mundo de la Administración, señalaremos que el Tribunal Económico-Administrativo Central ha dictado Resolución de 2 de Diciembre de 1998, en un recurso extraordinario de alzada para unificación de criterio, recurso número 5820/1995, que rechaza que Caritas esté incluida en el artículo IV del Acuerdo de 3 de Enero de 1979. En cuanto a la doctrina contenida en sentencias de los Tribunales Superiores de Justicia de Baleares y Cataluña que la parte actora acompaña a su reclamación económico-administrativa, debemos señalar, por una lado, que otros Tribunales como es el caso del Tribunal Superior de Justicia de Castilla-La Mancha ha fallado en contra de las pretensiones de Caritas de ser declarada exenta del pago del I.V.A. en la sentencia de fecha 13 de Mayo de 2000; por otro, que la doctrina de un Tribunal Superior de Justicia no forma parte en sentido estricto del concepto de jurisprudencia recogido en el artículo 1,6 del Código Civil que señala que la jurisprudencia complementará el ordenamiento jurídico con la doctrina que, de modo reiterado, establezca el Tribunal Supremo al interpretar y aplicar la Ley, la costumbre y los principios generales del Derecho, y que en el ámbito del proceso contencioso-administrativo tiene una importancia específica en las sentencias dictadas en los recursos de casación en interés de Ley que vinculan a todos los Jueces y Tribunales inferiores en grado de este orden jurisdiccional (artículo 100,7 Ley 29/98, de 13 de Julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa), circunstancias que no concurren en el presente caso. Por todo ello, esta Sala ha de resolver en Derecho con independencia del criterio seguido por la Administración u otras Salas de Justicia en decisiones anteriores.

CUARTO: El artículo IV, punto 1, apartado C) del Acuerdo entre el Estado Español y la Santa Sede, de 3 de Enero de 1979, estableció una exención total de los Impuestos sobre Sucesiones y Donaciones y Transmisiones Patrimoniales a favor de la Santa Sede, la Conferencia Episcopal, las diócesis, las parroquias y otras circunscripciones territoriales, las Órdenes y Congregaciones religiosas y los Institutos de vida

consagrada y sus provincias y sus casas, siempre que los bienes o derechos adquiridos se destinen al culto, a la sustentación del clero, al sagrado apostolado y al ejercicio de la caridad. Exención que la Orden de 29 de Febrero de 1988, reconoce extensiva a las entregas de bienes sujetas al I.V.A. Pues bien, según el texto del propio Acuerdo, la exención en cuestión sólo es aplicable, como hemos dicho, a la Santa Sede, la Conferencia Episcopal, las diócesis, las parroquias y otras circunscripciones territoriales, las Órdenes y Congregaciones religiosas y los Institutos de vida consagrada y sus provincias y sus casas (artículo IV), mientras que los demás entes (asociaciones y entidades, reza el acuerdo, con dicción amplia y vocación de cláusula residual y omnicomprendiva) que, aun integrados en la Iglesia Católica, y aun desempeñando actividades religiosas, benéfico-docentes, médicas, hospitalarias o de asistencia social (es decir, actividades estricta y típicamente propias de la Iglesia Católica), sean distintos de los anteriores, habrán de sujetarse al régimen de exención propio de las entidades sin fin de lucro y benéficas privadas (artículo V).

La entidad demandante, como acreditan los Estatutos que obran en el expediente administrativo, así como la inscripción de la misma en el Registro de Entidades Religiosas, de la Dirección General de Asuntos Religiosos del Ministerio de Justicia, es una entidad con personalidad jurídica propia, tanto eclesíástica como civil, actúa con libre iniciativa y responsabilidad y goza de autonomía propia y plena en la administración de los bienes y de los recursos, dentro de los márgenes señalados en la legislación canónica (artículo 2 de sus Estatutos). Obviamente, como no puede ser menos en una entidad creada por la Iglesia, comparte con ésta parte de sus fines (de no ser así no podría estar incluida siquiera en el artículo V del Acuerdo). Tampoco es extraño que sea dirigida por órganos de la Iglesia Católica (en concreto, el Obispo), pues precisamente se trata de un ente creado por ésta para el cumplimiento de fines propios y respecto de la que es lógico ostente el debido control. Sin embargo, lo que no puede pasarse por alto es que la Iglesia ha optado libremente por no desempeñar aquellas actividades directamente a través de los órganos propios de la diócesis, sino mediante un ente con personalidad jurídica propia que, por ello mismo, cae de lleno en el ámbito previsto en el artículo V del Acuerdo. No puede pretenderse disponer de un ente diferenciado de la propia Iglesia (aunque lógicamente vinculado a ella) para el tráfico jurídico y económico, beneficiándose de los efectos de este régimen, pero no admitir las consecuencias negativas que puedan derivarse de tal utilización.

**Sentencia Tribunal Superior de Justicia Cataluña núm. 205/2006 (Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección 1), de 23 febrero**

Ref. Ar. JUR 2006\221942

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- La cuestión que se debate en este proceso estriba en determinar si tienen derecho a la devolución del IVA soportado la congregación religiosa perteneciente a la Iglesia Católica, aquí recurrente, toda vez, que la empresa contratista que realizó las obras por aquella encargadas repercutió e ingresó el impuesto, tal como se

afirma en la demanda.

El supuesto se enmarca en la exención establecida en el artículo IV número 1 del Acuerdo entre el Estado Español y la Santa Sede de 3 de enero de 1979, y los requisitos formales para gozar de la misma establecidos en la Orden de 29 de febrero de 1998.

SEGUNDO.- Orden cuyo apartado segundo-C dispone que los documentos en los que consten las operaciones sujetas al impuesto se presentarán en la dependencia de la Delegación o Administración de Hacienda en cuya circunscripción radique el domicilio fiscal de las Entidades; que la dependencia, previas las comprobaciones pertinentes devolverá el documento a la Entidad con nota en la que conste en su caso la procedencia de la exención; y por último que la entidad solicitante entregará a su proveedor una copia del documento en el que se reconozca la exención para que no autoliquide ni repercuta el impuesto, y sirva de justificante a efecto de comprobación administrativa.

Y aunque la recurrente alega que es equivocado entender que la Orden convierte en obligado que la exención se reconozca antes de ejecutar las obras y que tal requisito no es sino una pauta del procedimiento previsto para reconocer la exención, siendo lo fundamental el propio reconocimiento por el Tratado, y que el criterio formalista es restrictivo, lo cierto es que: por una lado de la citada Orden sí resulta que el requisito el reconocimiento ha de ser previo, al menos a la autoliquidación y repercusión del impuesto - y por tanto previa ha de ser la solicitud - porque se prevé la entrega al proveedor de la copia del documento de reconocimiento para que no lleve a efecto la autoliquidación y repercusión, y por otro que el requisito no tiene sólo un alcance puramente formal, sino que es esencial para la correcta, ajustada a Ley, mecánica del impuesto, toda vez que la exención convierte al contratista en consumidor final de forma que tendrá que soportar el impuesto que haya tenido que abonar a sus proveedores no pudiendo deducirse las cuotas soportadas, y tal situación aparece distorsionada en el caso de que sí habiendo repercutido, y, por tanto compensado, posteriormente, se pretende la devolución de lo ingresado por la entidad exenta.

### ***Tributos autonómicos***

#### **Sentencia Tribunal Superior de Justicia Extremadura núm. 522/2006 (Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección 1), de 26 mayo**

Ref. Ar. JUR 2006\215549

HACIENDA DE LAS COMUNIDADES AUTONOMAS: Extremadura: Impuesto sobre Suelo sin Edificar y Edificaciones Ruinosas: sujeto pasivo: Iglesia Católica: improcedencia: Acuerdo entre el Estado Español y la Santa Sede: exención de los Impuestos y Arbitrios sobre Solares por los terrenos gravados por estos tributos cuya titularidad les corresponda: liquidación improcedente.

CUARTO.- Planteado el debate en los términos expuestos debe recordarse que las relaciones entre el Estado Español y la Santa Sede, en lo que respecto a las relaciones económicas, se regula por el Acuerdo celebrado el 3 de enero de 1.979, publicado en el Boletín Oficial del Estado de 15 de diciembre siguiente. Conforme a lo pactado en

el artículo IV-B del dicho Acuerdo <<la Santa Sede, la Conferencia Episcopal, las diócesis, las parroquias y otras circunscripciones territoriales, las Ordenes y Congregaciones religiosas y los Institutos de vida consagrada y sus provincias (gozarán de)... B) Exención total y permanente de los impuestos reales o de producto, sobre la renta y sobre el patrimonio>>. Si ello es así, resulta indudable que el Impuesto que nos ocupa tiene naturaleza real, conforme se corresponde de su propia naturaleza y se reconoce de manera expresa en el artículo 1 de la Ley de 1.998 . Pero si alguna duda existiese y dado el sistema tributario existente al momento de firma del Acuerdo -con vigencia del viejo Impuesto sobre Solares de naturaleza Municipal-, la Orden de 29 julio 1983, por la que se aclara conceptos sobre beneficios tributarios otorgados a Asociaciones y Entidades religiosas, establece en su artículo 4º que <<las entidades comprendidas en el artículo IV del Acuerdo gozarán de exención de los Impuestos y Arbitrios sobre Solares por los terrenos gravados por estos tributos cuya titularidad les corresponda>>. Consecuencia de todo ello es que la Diócesis de Plasencia, por los inmuebles a que se refieren las actuaciones y cualquier otro destinado a esos fines no adscritos a actividades económicas, están exenta del Impuesto liquidado. Y no cabe oponer a tales argumentos el hecho de que el Acuerdo se firmase en un momento en que el Ordenamiento Tributario no recogía tributos como el que nos ocupa, porque la referencia absoluta a todo Impuesto de naturaleza real afectaría <<pro futuro>> a todo tributo de esa naturaleza, como lo es el de autos. Menos aun cabe oponer, como en la contestación a la demanda se argumenta, que el Protocolo Adicional del Acuerdo dispusiera, en el apartado segundo del párrafo segundo, que <<siempre que se modifique sustancialmente el ordenamiento jurídico-tributario español, ambas partes concretarán los beneficios fiscales y los supuestos de no sujeción que resulten aplicables de conformidad con los principios de este Acuerdo>>, porque esa reserva para supuestos de modificación sustancial está condicionada a los propios términos de las cláusulas del Acuerdo, de tal forma que si no existe pacto específico, debe entenderse con plena vigencia las cláusulas del mismo y, de manera concreta, la no sujeción de los impuestos de naturaleza real, a salvo que ambas partes pactasen que alguno de esa naturaleza sí debiera estar sujeto al pago del impuesto. Y es que, en definitiva, ese acuerdo, en cuanto que Tratado internacional, tiene la eficacia que a los mismos confiere el artículo 96 de la Constitución y 1-5º del Código Civil . Y dichas normas forman parte del Ordenamiento Jurídico Interno y, por ello, vinculan a todos los poderes públicos nacionales, tanto a la Administración General como de las Administraciones Autonómicas. Y en este sentido cabe señalar que el Tribunal Supremo, en sentencia de 3 de octubre de 2.003 ha aplicado la exención para un tributo tan peculiar, respecto a la tributación local vigente al momento de firmarse el Acuerdo, como el Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras, creado <<ex novo>> para la Administración Local en la originaria Ley 39/1.998, de 30 de diciembre, Reguladora de las Haciendas Locales . Consecuencia de todo ello es que procede anular las resoluciones impugnadas y declarar el derecho de la Diócesis a la no sujeción al Impuesto de los bienes no adscritos a actividades económicas.

**Sentencia Tribunal Superior de Justicia Extremadura núm. 2/2006 (Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección 1ª), de 17 enero**

Ref. Ar. JUR 2006\108974

Ordenación del territorio y urbanismo. Tributos autonómicos  
Contiene la misma doctrina que la sentencia transcrita anteriormente..

**Sentencia Tribunal Superior de Justicia Extremadura núm. 499/2006 (Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección 1), de 25 mayo.**

Rfef. Ar. JT 2006\1187

HACIENDA DE LAS COMUNIDADES AUTONOMAS: Extremadura: recursos: Impuesto sobre Suelo sin Edificar y Edificaciones Ruinosas (Ley de la Asamblea de Extremadura 9/1998, de 26 junio): exenciones: Iglesia Católica: inmuebles de titularidad de la Diócesis y adscritos directamente a las funciones religiosas, sin destino a actividad económica alguna: exención procedente al amparo del Acuerdo entre el Estado Español y la Santa Sede, de 3-1-1979: procedencia: tributo de naturaleza real: no obsta a ello que el Impuesto no estuviera vigente en la fecha en que se firmó el Acuerdo.

La misma doctrina que las anteriores.

***Impuesto sobre bienes inmuebles***

**Sentencia Tribunal Superior de Justicia Castilla y León, Burgos, núm. 217/2006 (Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección 2), de 2 mayo**

Ref. Ar. JT 2006\799

IMPUESTO SOBRE BIENES INMUEBLES: Exenciones: Iglesia Católica: requisitos: necesidad de justificación de que el inmueble se halla afecto a actividades o finalidades religiosas o sin ánimo de lucro: examen de la doctrina jurisprudencial; inmueble destinado a la prestación, mediante concierto, de servicios de asistencia sanitaria a terceros por cuenta del Servicio Regional de Salud: constituye una actividad económica, retribuida y realizada con ánimo de lucro: exención improcedente.

**FUNDAMENTOS DE DERECHO**

TERCERO Esta Sala no puede desconocer su STSJ núm. 74/2003, dictada en el Rollo de Apelación núm. 39/2003, de fecha 23.05.2003 . En ella, se traía a colación la STS de 16 de junio de 2000 dictada en recurso extraordinario de casación interés de Ley núm. 6960/99, que fijó como doctrina legal:

- a). Que la exención en el Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, para la Iglesia Católica y entidades religiosas

comprendidas en los arts. IV y V del Acuerdo suscrito entre el Estado Español y la Santa Sede, sobre asuntos Económicos, el 3 de enero de 1979, que pudiera resultar del régimen en él establecido, de su conexión con las exenciones recogidas en el art. 106.1, aps. c) y e), de la vigente Ley Reguladora de las Haciendas Locales, o de la aplicación directa de estas últimas, solo puede ser reconocida en aquellos supuestos en que se acredite, por la entidad que solicite su aplicación y en la forma legalmente establecida, que el bien transmitido se halla afecto a actividades o finalidades religiosas, entre ellas las de culto, sustentación del Clero, Sagrado apostolado y ejercicio de la caridad, benéfico docentes, medicas y hospitalarias o de asistencia social.

b). Que el disfrute de los beneficios fiscales prevenidos en la Ley 30/1994, de Fundaciones, aplicables a la Iglesia Católica e Instituciones de ella dependientes según lo en la misma establecido, se encuentra condicionado a que la entidad que los solicite acredite, en la forma legal, que el bien sobre el que pudiera recaer la exención se halle afecto a la persecución y cumplimiento de fines de asistencia social, cívicos, educativos, culturales, científicos, deportivos, sanitarios, de cooperación para el desarrollo, de defensa del medio ambiente, de fomento de la economía social o de la investigación, de promoción del voluntariado social, o cualesquiera otros fines de interés general, como los de culto, sustentación del Clero, sagrado apostolado y ejercicio de la caridad».

**Sentencia Tribunal Superior de Justicia Castilla y León, Burgos, núm. 154/2006 (Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección 2ª), de 21 marzo**  
Ref. Ar. JUR 2006\140835

#### FUNDAMENTOS DE DERECHO

##### TERCERO.-

.....

Esta sentencia, cuya doctrina si bien referida a un tercer tributo, resulta directamente aplicable al caso analizado pues lo que en verdad fija como doctrina legal, de obligado acatamiento, para entender procedente la exención pretendida, es que junto al elemento subjetivo (es decir; que se trate de la Iglesia Católica o de entidades religiosas comprendidas en los arts. IV y V del Acuerdo suscrito entre el Estado Español y la Santa Sede, sobre asuntos Económicos, el 3 de Enero de 1979, extremo no discutido el presente recurso contencioso-administrativo), es necesario que concurra el elemento u objetivo finalístico de la afectación del bien, debiendo acreditarse por ello que el bien transmitido se halla afecto a actividades o finalidades religiosas, entre ellas las de culto, sustentación del Clero, Sagrado apostolado y ejercicio de la caridad, benéfico docentes, medicas y hospitalarias o de asistencia social (v. ahora el art. 15 de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre).

***Impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana.***

**Sentencia Tribunal Superior de Justicia Navarra núm. 236/2006 (Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección 1ª), de 29 marzo.**

Ref. Ar. JUR 2006\153040

Exenciones: Iglesia Católica: requisitos: acreditación por la entidad que, el bien transmitido, se halla afecto a actividades o finalidades religiosas: incumplimiento: exención improcedente: liquidación procedente.

**FUNDAMENTOS DE DERECHO**

PRIMERO.- El presente recurso de apelación tiene por objeto la Sentencia dictada con fecha 22 de julio de 2.005, por el Juzgado de lo Contenciosos Administrativo nº 1 de los de Pamplona en el Procedimiento Ordinario 94/2004.

La parte apelante, el Ayuntamiento de Tafalla funda su recurso de apelación en el hecho de que no se dan en el caso enjuiciado los requisitos exigidos en la normativa para que proceda al exención del impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana.

Tales requisitos son: uno de carácter subjetivo, tener el sujeto pasivo la condición de entidad religiosa o benéfico-docente y otro de carácter objetivo, que el bien transmitido se halle afecto a la realización de actividades religiosas, benéfico-docente, médicas, y hospitalarias.

Este requisito no se da en el presente caso.

Por su parte la apelada estima que se dan tanto el requisito subjetivo como el objetivo. En relación con éste requisito que es el cuestionado, estima la parte apelada que la finalidad de la exención del impuesto está motivada o justificada por el hecho de que el uso que ha dado la institución enajenante al bien ha producido un beneficio a la sociedad lo que justifica que en el momento de la venta no se pague el impuesto ya que el dinero que se obtenga con dicha enajenación no tendrá otro destino probablemente que el que ya tenía el bien vendido.

SEGUNDO .- En relación con el requisito de carácter objetivo la sentencia del Tribunal Supremo de 16-6-2000 dictada en interés de Ley estableció la doctrina de que tal exención es aplicable a la Iglesia Católica en aplicación del acuerdo suscrito entre el Estado Español y la Santa Sede pero en éstos casos sólo puede ser reconocida la exención cuando se acredite por la entidad que, el bien transmitido, se halla afecto a actividades o finalidades religiosas, entre ellas las de culto, sustentación del clero, apostolado, ejercicio de la caridad, benéfico-docentes, médicos, hospitalarios o de asistencia social.

La certificación emitida al efecto por los organismos eclesiásticos dice que la finca se encontraba afecta a fines de culto; no que actualmente se encuentre afecta ni, mucho menos que en el futuro va a seguir afecta a fines de culto. Ello es lógico dado que la entidad que adquiere la finca es una entidad mercantil dedicada a la compra de terrenos, posterior reparcelación -urbanización- construcción o venta de pisos construi-

dos. Es decir; que se va a negociar con el bien transmitido.

A juicio de la Sala la doctrina que se desprende de la Sentencia del Tribunal Supremo de 16-6-2000 es que las transmisiones de bienes de entidades religiosas, en sentido amplio, estarán exentas cuando enajenen un bien de su propiedad que está afecto bien al culto o a las actividades descritas tales como religiosas -docentes-, hospitalarias, asistenciales etc. Es decir; se exige que en el momento de la transmisión el bien este afecto a alguna de dichas actividades y necesariamente que vaya a seguir estando afecto a la misma o similar actividad de carácter benéfico -asistencial. No tendría ningún sentido aplicar tal exención cuando la venta no persigue sino un fin lucrativo exclusivamente, tanto para el que se va a beneficiar de las plusvalías generadas por la Administración, como la parte adquirente que va a proceder a construir inmuebles cuya venta le va a producir pingües beneficios. Se trata en definitiva de una operación comercial que a ambas partes contratantes beneficia sin que para nada se tenga en cuenta el destino del bien que se transmite, el cual hasta un tiempo anterior a la transmisión estuvo afecto a un bien benéfico- asistencial en sentido amplio, pero desde que se concierta la operación mercantil lo benéfico- asistencial desaparece para convertirse en una operación de carácter mercantil similar a cualquiera de las que se celebran diariamente.

En resumen; para aplicar o no la exención es determinante considerar si la finca objeto de transmisión se hallaba en el pasado afecta a alguna de las finalidades descritas y si en el futuro va a seguir tal destino o similar dentro de los enunciados en cuyo caso se le aplicará exención o por el contrario si tal afectación la tenía en el pasado, pero ha dejado de tenerla y en el futuro próximo va a tener un mero destino mercantil, en cuyo caso no procederá la exención.

TERCERO.- En el presente caso resulta evidente que estamos en el segundo caso analizado. Según se desprende del informe elaborado por la Secretaria del Ayuntamiento de Tafalla la adquirente del inmueble es una compañía mercantil y según consta al Ayuntamiento solicitó tramitar una modificación del planeamiento para otros usos como comerciales, algo que no finalizó pero que demuestra el afán mercantil de la adquisición por parte de la adquirente dadas las previsiones de la zona del Plan de Ordenación urbana, y tal idea debía estar en la mente de las partes contratantes ya que en la escritura de permuta pactaron: "En cuanto al Impuesto Municipal sobre el incremento de valor de los inmuebles de naturaleza urbana, será satisfecho por los contratantes con arreglo a la ley, esto es, la Congregación de los Hermanos Pasionistas satisfará al expreso Ayuntamiento de Tafalla el impuesto que corresponda a la transmisión de la finca segregada, y describe en el expositivo tercero de esta escritura."

**STSJ Cataluña núm. 1226/2005 (Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección 1ª), de 3 de noviembre.**

Ref. Ar. JT 2006\585

**IMPUESTO SOBRE EL INCREMENTO DE VALOR DE LOS TERRENOS DE NATURALEZA URBANA:** Exenciones: Iglesia Católica: requisitos: necesidad de justificación de que el terreno transmitido se halla afecto a las finalidades no lucrativas o de interés general: tanto en supuestos de aplicación del Acuerdo sobre Asuntos

Económicos de 3-1-1979, como en aquellos en que resulte aplicable la Ley 30/1994, de 24 noviembre: examen de la doctrina jurisprudencial; examen en especial en relación a las transmisiones a título lucrativo: ha de atenderse al destino posterior a la transmisión o el uso de los bienes recibidos por parte del adquirente que es el sujeto pasivo del Impuesto; adquisición de nuda propiedad: afectación del bien determinada por el destino del producto de su enajenación: exención procedente.

**STSJ Castilla y León, Burgos, núm. 17/2006 (Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección 2ª), de 13 de enero.**

Ref. Ar. JUR 2006\52488

Exenciones: Iglesia Católica: requisitos: necesidad de justificación de que el terreno transmitido se halla afecto a las finalidades no lucrativas o de interés general: incumplimiento: exención improcedente.

### ***Impuesto sobre sociedades***

**Resolución Dirección General de Tributos núm. 241/2006, de 9 febrero.**

Ref. Ar. JUR 2006\103505

IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES: Régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales del mecenazgo: entidades sin fines lucrativos: aplicación del régimen fiscal especial: requisitos: opción por el régimen a través de la correspondiente declaración censal: examen: doctrina administrativa.

Régimen fiscal especial de la Ley 49/2002. - Actualmente los tributos locales se encuentran regulados en la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, cuyo texto refundido (TRLRHL) fue aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo (BOE de 9 de marzo), disposición que derogó la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales. - En relación con la aplicación de determinados tributos locales, hay que tener presente el régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo regulado en la Ley 49/2002, de 23 de diciembre (BOE de 24 de diciembre). Los beneficios fiscales sobre los tributos locales previstos en la Ley 49/2002 para las entidades sin fines lucrativos se encuentran recogidos en el artículo 15, en los siguientes términos: "Artículo 15. Tributos locales. 1. Estarán exentos del Impuesto sobre Bienes Inmuebles los bienes de los que sean titulares, en los términos previstos en la normativa reguladora de las Haciendas Locales, las entidades sin fines lucrativos, excepto los afectos a explotaciones económicas no exentas del Impuesto sobre Sociedades. 2. Las entidades sin fines lucrativos estarán exentas del Impuesto sobre Actividades Económicas por las explotaciones económicas a que se refiere el artículo 7 de esta Ley. No obstante, dichas entidades deberán presentar declaración de alta en la matrícula de este impuesto y declaración de baja en caso de cese en la actividad. 3. Estarán exentos del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana los incrementos correspondientes cuando la obli-

gación 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. 4. La aplicación de las exenciones previstas en este artículo estará condicionada a que las entidades sin fines lucrativos comuniquen al ayuntamiento correspondiente el ejercicio de la opción regulada en el apartado 1 del artículo anterior y al cumplimiento de los requisitos y supuestos relativos al régimen fiscal especial regulado en este Título. 5. Lo dispuesto en este artículo se entenderá sin perjuicio de las exenciones previstas en la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales (actualmente el TRLRHL).” B) Aplicación del régimen fiscal especial de la Ley 49/2002. La Ley 49/2002 contempla un régimen fiscal especial al que pueden optar las entidades sin fines lucrativos. Así, el artículo 14 de la Ley 49/2002 regula la aplicación del régimen fiscal especial de la siguiente forma: “Artículo 14. Aplicación del régimen fiscal especial. 1. Las entidades sin fines lucrativos podrán acogerse al régimen fiscal especial establecido en este Título en el plazo y en la forma que reglamentariamente se establezca. Ejercitada la opción, la entidad quedará vinculada a este régimen de forma indefinida durante los períodos impositivos siguientes, en tanto se cumplan los requisitos del artículo 3 de esta Ley y mientras no se renuncie a su aplicación en la forma que reglamentariamente se establezca. 2. La aplicación del régimen fiscal especial estará condicionada al cumplimiento de los requisitos y supuestos de hecho relativos al mismo, que deberán ser probados por la entidad. 3. El incumplimiento de los requisitos establecidos en el artículo 3 de esta Ley determinará para la entidad la obligación de ingresar la totalidad de las cuotas correspondientes al ejercicio en que se produzca el incumplimiento por el Impuesto sobre Sociedades, los tributos locales y el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, de acuerdo con la normativa reguladora de estos tributos, junto con los intereses de demora que procedan. La obligación establecida en este apartado se referirá a las cuotas correspondientes al ejercicio en que se obtuvieron los resultados e ingresos no aplicados correctamente, cuando se trate del requisito establecido en el número 2.º del artículo 3 de esta Ley, y a las cuotas correspondientes al ejercicio en que se produzca el incumplimiento y a los cuatro anteriores, cuando se trate del establecido en el número 6.º del mismo artículo, sin perjuicio de las sanciones que, en su caso, procedan.” Es claro que el régimen fiscal especial es optativo y solo vincula en la medida en que sea ejercitada la opción en el plazo y forma que reglamentariamente se establezcan. - El artículo 1 del Reglamento para la aplicación del régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo, aprobado por el Real Decreto 1270/2003, de 10 de octubre (BOE de 23 de octubre), establece: “Artículo 1. Opción por la aplicación del régimen fiscal especial de las entidades sin fines lucrativos. 1. Para la aplicación del régimen fiscal especial previsto en el título II de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las

entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo, la entidad deberá comunicar a la Administración tributaria su opción por dicho régimen a través de la correspondiente declaración censal. 2. El régimen fiscal especial se aplicará al periodo impositivo que finalice con posterioridad a la fecha de presentación de la declaración censal en que se contenga la opción y a los sucesivos, en tanto que la entidad no renuncie al régimen. La renuncia producirá efectos a partir del periodo impositivo que se inicie con posterioridad a su presentación, que deberá efectuarse con al menos un mes de antelación al inicio de aquél mediante la correspondiente declaración censal. 3. En relación con los impuestos que no tienen periodo impositivo, el régimen fiscal especial se aplicará a los hechos imponible producidos durante los periodos impositivos a que se refiere el primer párrafo del apartado anterior y la renuncia surtirá efectos respecto a los hechos imponible producidos a partir del inicio del periodo impositivo a que se refiere el segundo párrafo del citado apartado. 4. La aplicación del régimen especial quedará condicionada, para cada periodo impositivo, al cumplimiento, durante cada uno de ellos, de las condiciones y requisitos previstos en el artículo 3 de la Ley 49/2002.” - Por todo lo anterior, el régimen fiscal especial previsto en la Ley 49/2002 para las entidades sin fines lucrativos solamente se puede aplicar a aquellas entidades sin fines lucrativos que hayan optado por dicho régimen a través de la correspondiente declaración censal; la aplicación del régimen fiscal especial estará condicionada al cumplimiento de los requisitos y supuestos de hecho relativos al mismo, que deberán ser probados por la entidad, previéndose para el caso de incumplimiento de los requisitos establecidos en el artículo 3, la obligación de ingresar las cuotas correspondientes que no se ingresaron como consecuencia de la aplicación del régimen especial, junto con los intereses de demora correspondientes, y sin perjuicio de las sanciones que, en su caso, procedan. - En relación con los tributos locales, el artículo 2 del Reglamento aprobado por el Real Decreto 1270/2003 establece: “Artículo 2. Aplicación del régimen fiscal especial a efectos de los tributos locales. 1. A efectos de lo dispuesto en el apartado 4 del artículo 15 de la Ley 49/2002, las entidades sin fines lucrativos deberán comunicar el ejercicio de la opción regulada en el artículo 1 de este reglamento. 2. En relación con la exención en el Impuesto sobre Bienes Inmuebles y en el Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, la comunicación a que se refiere el apartado 1 deberá dirigirse al ayuntamiento competente por razón de la localización del bien inmueble de que se trate. 3. En relación con la exención en el Impuesto sobre Actividades Económicas, la comunicación a que se refiere el apartado 1 se entenderá realizada con la presentación de la declaración censal a que se refiere el artículo 1 de este reglamento. 4. En el supuesto de que las entidades sin fines lucrativos renuncien a la aplicación del régimen fiscal especial, deberán comunicar tal circunstancia a la entidad competente a que se refiere el apartado 2. En el caso del Impuesto sobre Actividades Económicas, la comunicación de la renuncia se entenderá realizada con la presentación de la declaración censal a que se refiere el párrafo segundo del artículo 1.2 de este reglamento. 5. Los sujetos pasivos que, teniendo derecho a la aplicación del régimen fiscal especial en relación con los tributos loca-

les, hubieran satisfecho las deudas correspondientes a éstos tendrán derecho a la devolución de las cantidades ingresadas.” C) Régimen tributario de la Iglesia Católica y de otras iglesias, confesiones y comunidades religiosas. - No obstante lo anterior, hay que tener presente lo establecido en la disposición adicional novena de la Ley 49/2002: “Disposición adicional novena. Régimen tributario de la Iglesia Católica y de otras iglesias, confesiones y comunidades religiosas. 1. El régimen previsto en los artículos 5 a 15, ambos inclusive, de esta Ley será de aplicación a la Iglesia Católica y a las iglesias, confesiones y comunidades religiosas que tengan suscritos acuerdos de cooperación con el Estado español, sin perjuicio de lo establecido en los acuerdos a que se refiere la disposición adicional anterior. 2. El régimen previsto en esta Ley será también de aplicación a las asociaciones y entidades religiosas comprendidas en el artículo V del Acuerdo sobre Asuntos Económicos suscrito entre el Estado español y la Santa Sede, así como a las entidades contempladas en el apartado 5 del artículo 11 de 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 España; en el apartado 5 del artículo 11 de 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 España, y en el apartado 4 del artículo 11 de la Ley 26/1992, de 10 de noviembre, por la que se aprueba el Acuerdo de Cooperación del Estado con la Comisión Islámica de España, siempre que estas entidades cumplan los requisitos exigidos por esta Ley a las entidades sin fines lucrativos para la aplicación de dicho régimen. 3. Las entidades de la Iglesia Católica contempladas en los artículos IV y V del Acuerdo sobre Asuntos Económicos entre el Estado español y la Santa Sede, y las igualmente existentes en los acuerdos de cooperación del Estado español con otras iglesias, confesiones y comunidades religiosas, serán consideradas entidades beneficiarias del mecenazgo a los efectos previstos en los artículos 16 a 25, ambos inclusive, de esta Ley”. D) Aplicación del régimen fiscal especial de la Ley 49/2002 a la Iglesia Católica y otras iglesias, confesiones y comunidades religiosas. A este respecto, hay que tener en cuenta lo prescrito en la disposición adicional única del Real Decreto 1270/2003: “Disposición adicional única. La Iglesia Católica y otras iglesias, confesiones y comunidades religiosas: aplicación del régimen fiscal especial y acreditación a efectos de la exclusión de la obligación de retener o ingresar a cuenta. 1. Las entidades a las que se refiere el apartado 1 de la disposición adicional novena de la Ley 49/2002 que decidan aplicar el régimen fiscal especial previsto en los artículos 5 a 15 de dicha ley no tendrán que efectuar las comunicaciones reguladas en los artículos 1 y 2 de este reglamento. Dicho régimen fiscal se aplicará directamente por el sujeto pasivo cuando se trate de tributos objeto de declaración o autoliquidación, y por la Administración tributaria en los demás casos. La acreditación de estas entidades a efectos de la exclusión de la obligación de retener o ingresar a cuenta a que se refiere el artículo 12 de la Ley 49/2002 se efectuará mediante certificado expedido, a petición de la entidad interesada y con vigencia indefinida, por el órgano competente de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, en el que se acredite que la entidad está incluida en el apartado 1 de la citada disposición

adicional. En la solicitud deberá acreditarse la personalidad y naturaleza de la entidad mediante la certificación de su inscripción emitida por el Registro de Entidades Religiosas del Ministerio de Justicia. 2. A las entidades a las que se refieren la disposición adicional octava y el apartado 2 de la disposición adicional novena de la Ley 49/2002 les será de aplicación lo dispuesto en los artículos 1, 2 y 4 de este reglamento a efectos del ejercicio de la opción por el régimen fiscal especial y de la acreditación del derecho a la exclusión de la obligación de retener o ingresar a cuenta.” Efectivamente, la disposición adicional única del Real Decreto 1270/2003 es determinante en su dictado las “entidades a las que se refiere el apartado 1 de la disposición adicional novena de la Ley 49/2002 que decidan aplicar el régimen fiscal especial previsto en los artículos 5 a 15 de dicha ley no tendrán que efectuar las comunicaciones reguladas en los artículos 1 y 2 de este reglamento”. Por lo tanto, la Administración tributaria, sea estatal o local, aplicará directamente el régimen fiscal especial de la Ley 49/2002, una vez que tenga conocimiento de que el sujeto pasivo es una entidad de las que se refiere el apartado 1 de la disposición adicional novena de dicha Ley que decidió aplicar el régimen fiscal especial previsto en los artículos 5 a 15 en los períodos impositivos en los que se plantea su aplicación. Lo que comunico a Vd. con efectos vinculantes, conforme a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

### ***Confesiones religiosas y régimen jurídico del mecenazgo***

**Res. DGT núm. 2263/2005, de 7 noviembre**  
Ref. Ar. JT 2005\1656

IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES: Régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales del mecenazgo: incentivos fiscales al mecenazgo: entidades beneficiarias al mecenazgo: entidad religiosa incluida en el art. V del Convenio entre el Estado Español y la Santa Sede: consideración como entidad beneficiaria del mecenazgo: procedencia: doctrina administrativa; Donativos, donaciones y aportaciones deducibles: requisitos: donaciones o aportaciones realizadas con carácter irrevocable, puro y simple en favor de entidades beneficiarias del mecenazgo: examen: doctrina administrativa. Consulta vinculante.

#### **DESCRIPCIÓN-HECHOS**

La entidad eclesiástica consultante se trata de una asociación religiosa de las referidas en el artículo quinto del Acuerdo sobre Asuntos Económicos entre el Estado español y la Santa Sede de 5 de diciembre de 1979. Va a recibir la donación perpetua de uno o varios inmuebles.

#### **CUESTIÓN PLANTEADA**

Si la donación de los inmuebles a la entidad eclesiástica está exenta de tributación por cualquier revalorización del valor de éstos por parte del donante. Si la donación

está exenta de otros impuestos como el impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados. Si la entidad mercantil donante obtendría algún beneficio fiscal por dicha donación.

#### CONTESTACIÓN COMPLETA

**RÉGIMEN DE LAS ENTIDADES SIN FINES LUCRATIVOS E IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES.** El artículo 1 de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo (BOE de 24 de diciembre) establece en el apartado 3: «3. Lo establecido en esta Ley se entenderá sin perjuicio de los regímenes tributarios forales de Concierto y Convenio Económico en vigor, respectivamente, en los Territorios Históricos del País Vasco y en la Comunidad Foral de Navarra y sin perjuicio de lo dispuesto en los tratados y convenios internacionales que hayan pasado a formar parte del ordenamiento interno, de conformidad con el artículo 96 de la Constitución Española». El Acuerdo sobre Asuntos Económicos entre el Estado español y la Santa Sede, firmado en la ciudad del Vaticano el 3 de enero de 1979, enumera en el artículo IV las siguientes entidades: la Santa Sede, la Conferencia Episcopal, las diócesis, las parroquias y otras circunscripciones territoriales, las Ordenes y Congregaciones religiosas y los Institutos de vida consagrada y sus provincias y sus casas. El artículo V incluye a las asociaciones y entidades religiosas que se dediquen a actividades religiosas, benéfico-docentes, médicas u hospitalarias o de asistencia social. La disposición adicional novena de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo, establece: «1. El régimen previsto en los artículos 5 a 15, ambos inclusive, de esta Ley será de aplicación a la Iglesia Católica y a las iglesias, confesiones y comunidades religiosas que tengan suscritos acuerdos de cooperación con el Estado español, sin perjuicio de lo establecido en los acuerdos a que se refiere la disposición adicional anterior. 2. El régimen previsto en esta Ley será también de aplicación a las asociaciones y entidades religiosas comprendidas en el artículo V del Acuerdo sobre Asuntos Económicos suscrito entre el Estado español y la Santa Sede, así como a las entidades contempladas en el apartado 5 del artículo 11 de 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 España; en el apartado 5 del artículo 11 de 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 España, y en el apartado 4 del artículo 11 de la Ley 26/1992, de 10 de noviembre, por la que se aprueba el Acuerdo de Cooperación del Estado con la Comisión Islámica de España, siempre que estas entidades cumplan los requisitos exigidos por esta Ley a las entidades sin fines lucrativos para la aplicación de dicho régimen. 3. Las entidades de la Iglesia Católica contempladas en los artículos IV y V del Acuerdo sobre Asuntos Económicos entre el Estado español y la Santa Sede, y las igualmente existentes en los acuerdos de cooperación del Estado español con otras iglesias, confesiones y comunidades religiosas, serán consideradas entidades beneficiarias del mecenazgo a los efec-

tos previstos en los artículos 16 a 25, ambos inclusive, de esta Ley». Por tanto, dado que parece que la entidad consultante tiene encaje en alguna de las enumeradas en el artículo V del Acuerdo sobre Asuntos Económicos entre el Estado español y la Santa Sede, será entidad beneficiaria del mecenazgo, a los efectos previstos en los artículos 16 a 25 de la Ley 49/2002, siendo de aplicación el régimen fiscal del capítulo II del título III de la Ley 49/2002 a los donativos, donaciones, y aportaciones irrevocables, puros y simples que reciba. Por otra parte, al tratarse de una de las entidades del artículo V del mencionado Acuerdo, deberá cumplir todos los requisitos contemplados en el artículo 3 de la Ley 49/2002, para poder aplicar el régimen fiscal especial de las entidades sin fines lucrativos contenido en el capítulo II del título II de dicha Ley. De acuerdo con el artículo 3 de la Ley 49/2002, se han de cumplir los siguientes requisitos, para que la consultante sea considerada, a efectos de dicha Ley, como entidad sin fines lucrativos: «1.º Que persigan fines de interés general, como pueden ser, entre otros, los de defensa de los derechos humanos, de las víctimas del terrorismo y actos violentos, los de asistencia social e inclusión social, cívicos, educativos, culturales, científicos, deportivos, sanitarios, laborales, de fortalecimiento institucional, de cooperación para el desarrollo, de promoción del voluntariado, de promoción de la acción social, de defensa del medio ambiente, de promoción y atención a las personas en riesgo de exclusión por razones físicas, económicas o culturales, de promoción de los valores constitucionales y defensa de los principios democráticos, de fomento de la tolerancia, de fomento de la economía social, de desarrollo de la sociedad de la información, o de investigación científica y desarrollo tecnológico. 2.º Que destinen a la realización de dichos fines al menos el 70 por 100 de las siguientes rentas e ingresos: a) Las rentas de las explotaciones económicas que desarrollen. b) Las rentas derivadas de la transmisión de bienes o derechos de su titularidad. En el cálculo de estas rentas no se incluirán las obtenidas en la transmisión onerosa de bienes inmuebles en los que la entidad desarrolle la actividad propia de su objeto o finalidad específica, siempre que el importe de la citada transmisión se reinvierta en bienes y derechos en los que concurra dicha circunstancia. c) Los ingresos que obtengan por cualquier otro concepto, deducidos los gastos realizados para la obtención de tales ingresos. Los gastos realizados para la obtención de tales ingresos podrán estar integrados, en su caso, por la parte proporcional de los gastos por servicios exteriores, de los gastos de personal, de otros gastos de gestión, de los gastos financieros y de los tributos, en cuanto que contribuyan a la obtención de los ingresos, excluyendo de este cálculo los gastos realizados para el cumplimiento de los fines estatutarios o del objeto de la entidad sin fines lucrativos. En el cálculo de los ingresos no se incluirán las aportaciones o donaciones recibidas en concepto de dotación patrimonial en el momento de su constitución o en un momento posterior. Las entidades sin fines lucrativos deberán destinar el resto de las rentas e ingresos a incrementar la dotación patrimonial o las reservas. El plazo para el cumplimiento de este requisito será el comprendido entre el inicio del ejercicio en que se hayan obtenido las respectivas rentas e ingresos y los cuatro años siguientes al cierre de dicho ejercicio. 3.º Que la actividad realizada no consista en el desarrollo de explo-

taciones económicas ajenas a su objeto o finalidad estatutaria. Se entenderá cumplido este requisito si el importe neto de la cifra de negocios del ejercicio correspondiente al conjunto de las explotaciones económicas no exentas ajenas a su objeto o finalidad estatutaria no excede del 40 por 100 de los ingresos totales de la entidad, siempre que el desarrollo de estas explotaciones económicas no exentas no vulnere las normas reguladoras de defensa de la competencia en relación con empresas que realicen la misma actividad. A efectos de esta Ley, se considera que las entidades sin fines lucrativos desarrollan una explotación económica cuando realicen la ordenación por cuenta propia de medios de producción y de recursos humanos, o de uno de ambos, con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios. El arrendamiento del patrimonio inmobiliario de la entidad no constituye, a estos efectos, explotación económica. 4.º Que los fundadores, asociados, patronos, representantes estatutarios, miembros de los órganos de gobierno y los cónyuges o parientes hasta el cuarto grado inclusive de cualquiera de ellos no sean los destinatarios principales de las actividades que se realicen por las entidades, ni se beneficien de condiciones especiales para utilizar sus servicios. Lo dispuesto en el párrafo anterior no se aplicará a las actividades de investigación científica y desarrollo tecnológico, ni a las actividades de asistencia social o deportivas a que se refiere el artículo 20, apartado uno, en sus números 8.a y 13.a, respectivamente, de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, ni a las fundaciones cuya finalidad sea la conservación y restauración de bienes del Patrimonio Histórico Español que cumplan las exigencias de la Ley 16/1985, de 25 de junio, del Patrimonio Histórico Español, o de la Ley de la respectiva Comunidad Autónoma que le sea de aplicación, en particular respecto de los deberes de visita y exposición pública de dichos bienes. Lo dispuesto en el primer párrafo de este número no resultará de aplicación a las entidades a que se refiere el párrafo e) del artículo anterior. 5.º Que los cargos de patrono, representante estatutario y miembro del órgano de gobierno sean gratuitos, sin perjuicio del derecho a ser reembolsados de los gastos debidamente justificados que el desempeño de su función les ocasione, sin que las cantidades percibidas por este concepto puedan exceder de los límites previstos en la normativa del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas para ser consideradas dietas exceptuadas de gravamen. Lo dispuesto en el párrafo anterior no resultará de aplicación a las entidades a que se refiere el párrafo e) del artículo anterior y respetará el régimen específico establecido para aquellas asociaciones que, de acuerdo con la Ley Orgánica 1/2002, de 22 de marzo, reguladora del Derecho de Asociación, hayan sido declaradas de utilidad pública. Los patronos, representantes estatutarios y miembros del órgano de gobierno podrán percibir de la entidad retribuciones por la prestación de servicios, incluidos los prestados en el marco de una relación de carácter laboral, distintos de los que implica el desempeño de las funciones que les corresponden como miembros del Patronato u órgano de representación, siempre que se cumplan las condiciones previstas en las normas por las que se rige la entidad. Tales personas no podrán participar en los resultados económicos de la entidad, ni por sí mismas, ni a través de persona o entidad interpuesta. Lo dispuesto en este número

será de aplicación igualmente a los administradores que representen a la entidad en las sociedades mercantiles en que participe, salvo que las retribuciones percibidas por la condición de administrador se reintegren a la entidad que representen. En este caso, la retribución percibida por el administrador estará exenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, y no existirá obligación de practicar retención a cuenta de este impuesto. 6.º Que, en caso de disolución, su patrimonio se destine en su totalidad a alguna de las entidades consideradas como entidades beneficiarias del mecenazgo a los efectos previstos en los artículos 16 a 25, ambos inclusive, de esta Ley, o a entidades públicas de naturaleza no fundacional que persigan fines de interés general, y esta circunstancia esté expresamente contemplada en el negocio fundacional o en los estatutos de la entidad disuelta, siendo aplicable a dichas entidades sin fines lucrativos lo dispuesto en el párrafo c) del apartado 1 del artículo 97 de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades. En ningún caso tendrán la condición de entidades sin fines lucrativos, a efectos de esta Ley, aquellas entidades cuyo régimen jurídico permita, en los supuestos de extinción, la reversión de su patrimonio al aportante del mismo o a sus herederos o legatarios, salvo que la reversión esté prevista en favor de alguna entidad beneficiaria del mecenazgo a los efectos previstos en los artículos 16 a 25, ambos inclusive, de esta Ley. 7.º Que estén inscritas en el registro correspondiente. 8.º Que cumplan las obligaciones contables previstas en las normas por las que se rigen o, en su defecto, en el Código de Comercio y disposiciones complementarias. 9.º Que cumplan las obligaciones de rendición de cuentas que establezca su legislación específica. En ausencia de previsión legal específica, deberán rendir cuentas antes de transcurridos seis meses desde el cierre de su ejercicio ante el organismo público encargado del registro correspondiente. 10.º Que elaboren anualmente una memoria económica en la que se especifiquen los ingresos y gastos del ejercicio, de manera que puedan identificarse por categorías y por proyectos, así como el porcentaje de participación que mantengan en entidades mercantiles. Las entidades que estén obligadas en virtud de la normativa contable que les sea de aplicación a la elaboración anual de una memoria deberán incluir en dicha memoria la información a que se refiere este número. Reglamentariamente, se establecerán el contenido de esta memoria económica, su plazo de presentación y el órgano ante el que debe presentarse». Si la consultante, cumple todos los requisitos contenidos en el artículo 3 transcrito, tendrá la consideración de entidad sin fines lucrativos a efectos de la Ley 49/2002, pudiendo optar por el régimen fiscal especial establecido en el Título II de dicha Ley. En este sentido, el artículo 6 de la misma Ley enumera las rentas obtenidas por las entidades sin fines lucrativas, que están exentas del Impuesto sobre Sociedades, entre las que se incluyen: «1º Las derivadas de los siguientes ingresos: a) Los donativos y donaciones recibidos para colaborar en los fines de la entidad, incluidas las aportaciones o donaciones en concepto de dotación patrimonial, en el momento de su constitución o en un momento posterior, y las ayudas económicas recibidas en virtud de los convenios de colaboración empresarial regulados en el artículo 25 de esta Ley y en virtud de los contratos de patrocinio publicitario a que se refiere la Ley 34/1998, de 11 de noviem-

bre, General de Publicidad (...)). Por otra, parte, dado que la entidad eclesiástica consultante tiene, de acuerdo con la señalada disposición adicional novena de la Ley 49/2002 la consideración de entidad beneficiaria del mecenazgo, el capítulo II del Título III de la Ley 49/2002 regula el régimen fiscal de las donaciones y aportaciones, contemplando el artículo 17 los donativos, donaciones y aportaciones irrevocables, puros y simples realizados a favor de las entidades beneficiarias del mecenazgo, que darán derecho a practicar las deducciones previstas en los artículos 19, 20 y 21 de la misma Ley: «1. (...) a) Donativos y donaciones dinerarios, de bienes o de derechos (...)). Por su parte, el artículo 20 de la Ley 49/2002 contempla la deducción en cuota del Impuesto sobre Sociedades del donante por los mencionados donativos: «1. Los sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades tendrán derecho a deducir de la cuota íntegra, minorada en las deducciones y bonificaciones previstas en los capítulos II, III y IV del Título VI de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, el 35 por 100 de la base de la deducción determinada según lo dispuesto en el artículo 18. Las cantidades correspondientes al período impositivo no deducidas podrán aplicarse en las liquidaciones de los períodos impositivos que concluyan en los 10 años inmediatos y sucesivos. 2. La base de esta deducción no podrá exceder del 10 por 100 de la base imponible del período impositivo. Las cantidades que excedan de este límite se podrán aplicar en los períodos impositivos que concluyan en los diez años inmediatos y sucesivos». En cuanto a las rentas derivadas de las donaciones, el artículo 23 de la Ley 49/2002, regula la exención para las rentas positivas del donante que se pongan de manifiesto con ocasión de los donativos, donaciones y aportaciones a que hace referencia el mencionado artículo 17 de la misma Ley.

**IMPUESTOS LOCALES**

Por lo que respecta al Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, hay que señalar que el hecho imponible del citado impuesto se realiza por el incremento de valor que experimenten dichos terrenos cuando se ponga de manifiesto a consecuencia de la transmisión de la propiedad de éstos por cualquier título o de la constitución o transmisión de cualquier derecho real de goce, limitativo del dominio, sobre los mismos (artículo 104.1 del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales [TRLHL], aprobado por Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo). Así, serán sujetos pasivos del citado impuesto, en la transmisión de terrenos a título lucrativo, las personas físicas o jurídicas o las entidades a que se refiere el artículo 35.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria que adquieran el mismo o a cuyo favor se constituya o transmita el derecho real de que se trate; si la transmisión se realiza a título oneroso, lo serán las personas físicas o jurídicas o las entidades del artículo 35.4 de la Ley General Tributaria que transmitan el terreno o que constituyan o transmitan el derecho real de que se trate (artículo 106.1 del TRLHL). El devengo del impuesto se produce (artículo 109.1 del TRLHL): en el caso de transmisiones de la propiedad del terreno, a título oneroso o gratuito, entre vivos o por causa de muerte, en la fecha de la transmisión; cuando se constituya o transmita cualquier derecho real de goce limitativo del dominio, en la fecha en que tenga lugar la constitución o transmisión. En el supuesto de transmisión de bienes inmuebles por medio de

una donación, el devengo del impuesto se producirá en la fecha en que realmente se realice la citada donación, en los términos establecidos en el artículo 633 del Código Civil. Al tratarse de una donación realizada en favor de una entidad religiosa de la Iglesia Católica, hay que tener en cuenta lo dispuesto en los artículos IV y V del Acuerdo sobre Asuntos Económicos entre el Estado español y la Santa Sede y la mencionada disposición adicional novena de la Ley 49/2002. Dado que como hemos visto, la consultante tiene la consideración de entidad beneficiaria del mecenazgo, le resulta de aplicación el Título III de la Ley 49/2002. Dentro de dicho Título III, el apartado 2 del artículo 23 de la Ley 49/2002 establece la exención del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana en los siguientes términos: «Estarán exentos del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana los incrementos que se pongan de manifiesto en las transmisiones de terrenos, o en la constitución o transmisión de derechos reales de goce limitativos del dominio, realizadas con ocasión de donativos, donaciones y aportaciones a que se refiere el artículo 17 de esta Ley». Por otra parte, como se ha señalado, si además la consultante, cumple todos los requisitos contenidos en el mencionado artículo 3 de la Ley 49/2002 tendrá la consideración de entidad sin fines lucrativos a efectos de dicha Ley, pudiendo optar por el régimen fiscal especial establecido en el Título II de dicha Ley. Por lo que respecta a los tributos locales que pudieran recaer sobre la propiedad del inmueble después de realizada la donación en favor de la entidad religiosa consultante, habría que atenerse a lo dispuesto en el artículo 15 de la Ley 49/2002, dentro de su título II, en virtud del cual: «1. Estarán exentos del Impuesto sobre Bienes Inmuebles los bienes de los que sean titulares, en los términos previstos en la normativa reguladora de las Haciendas Locales, las entidades sin fines lucrativos, excepto los afectos a explotaciones económicas no exentas del Impuesto sobre Sociedades. 2. Las entidades sin fines lucrativos estarán exentas del Impuesto sobre Actividades Económicas por las explotaciones económicas a que se refiere el artículo 17 de esta Ley. No obstante, dichas entidades deberán presentar declaración de alta en la matrícula de este impuesto y declaración de baja en caso de cese en la actividad. 3. Estarán exentos del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana 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. 4. La aplicación de las exenciones previstas en este artículo estará condicionada a que las entidades sin fines lucrativos comuniquen al ayuntamiento correspondiente el ejercicio de la opción regulada en el apartado 1 del artículo anterior y al cumplimiento de los requisitos y supuestos relativos al régimen fiscal especial regulado en este Título. 5. Lo dispuesto en este artículo se entenderá sin perjuicio de las exenciones previstas en la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las

Haciendas Locales». **IMPUESTO SOBRE TRANSMISIONES PATRIMONIALES Y ACTOS JURÍDICOS DOCUMENTADOS.** La donación de un inmueble a una entidad religiosa no estará sujeta al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, que grava los incrementos patrimoniales obtenidos a título lucrativo por personas físicas, nunca por personas jurídicas, el hecho imponible sujeto al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados será la escritura pública en que se documente dicha donación que estará sujeta al concepto de actos jurídicos documentados. Respecto a la exención en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, hasta la entrada en vigor del Real Decreto 1270/2003, de 10 de octubre, por el que se aprueba el Reglamento para la aplicación del régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo, era competencia del Ministerio de Economía y Hacienda la concesión y, en su caso, la revocación de la exención subjetiva del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, prevista en el artículo 90.2 del Reglamento, aprobado por Real Decreto 828/1995, de 29 de mayo. Según lo establecido en el artículo 45.I.A. del Texto Refundido del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados aprobado por Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre, están exentas las entidades sin fines lucrativos a que se refiere el artículo 2 de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de Régimen Fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo, y que dicha exención es así mismo aplicable a las entidades religiosas comprendidas en el artículo V del Acuerdo entre el Estado español y la Santa Sede. De acuerdo con lo que disponía el artículo 90.2 del Reglamento del Impuesto de Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados: «Para la aplicación de las exenciones establecidas en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados en el Acuerdo entre el Estado español y la Santa Sede de 3 de enero de 1979..., se seguirá el siguiente procedimiento: 2º Cuando la condición de sujeto pasivo concurra en las asociaciones y entidades que se dediquen a actividades religiosas, benéfico-docentes, médicas, hospitalarias o de asistencia social, la concesión de la exención requerirá su previo reconocimiento por acuerdo de la Dirección General de Tributos del Ministerio de Economía y Hacienda, previo expediente tramitado al efecto a instancia del sujeto pasivo obligado al pago del Impuesto». El Real Decreto 1270/2003, en su disposición adicional primera apartado dos, modifica el artículo 90 del Reglamento del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados. A partir de la entrada en vigor de este Real Decreto, 24 de octubre de 2003, las entidades religiosas a que se refiere la disposición adicional octava y novena de la Ley 49/2002, que se acojan al régimen fiscal especial en la forma prevista en el artículo 14 de dicha Ley, estarán exentas del Impuesto y a la autoliquidación en que se aplique la exención se acompañará la documentación que acredite el derecho a la misma. Las entidades que se acojan a dicha Ley solicitarán el certificado correspondiente en la Agencia Estatal de la Administración Tributaria donde radique el domicilio fiscal de la entidad. Por lo tanto, para los hechos imposables que puedan ocurrir en un futuro, la exención que pueda

corresponder, se aplicará por el propio sujeto pasivo al presentar la autoliquidación correspondiente y la citada exención deberá ser reconocida, en su caso, por la oficina gestora competente.

## **OBJECCIÓN DE CONCIENCIA**

### *Supuestos atípicos*

**STSJ Castilla-La Mancha núm. 174/2006 (Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección 1ª), de 3 de abril.**

Ref. Ar., JUR 2006\147810

PERSONAL AL SERVICIO DE LA ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO. INSTITUCIONES PENITENCIARIAS. Objeción de conciencia al llamado Plan de Intercambio de jeringuillas.

### **FUNDAMENTOS DE DERECHO**

PRIMERO. Impugnan los actores la desestimación presunta -luego ampliado el recurso a la expresa, operada mediante resolución de fecha veintiséis de junio de 2003-, por parte de la Dirección General de Instituciones Penitenciarias, de la petición de reconocimiento, a favor de los actores, del derecho a la objeción de conciencia, en relación con el llamado Plan de Intercambio de Jeringuillas, a desarrollar en el Centro Penitenciario de Albacete.

SEGUNDO. Como bien cita la Abogacía del Estado, siguiendo la doctrina sentada en las Sentencias del Tribunal Constitucional 15/82, de veintitrés de abril y 161/1987, de veintisiete de octubre, tanto la doctrina como el derecho comparado afirman la conexión entre la objeción de conciencia y la libertad de conciencia. Para la doctrina, la objeción de conciencia constituye una especificación de la libertad de conciencia, la cual supone no sólo el derecho a formar libremente la propia conciencia, sino también a obrar de modo conforme a los imperativos de la misma. Ahora bien, a diferencia de lo que ocurre con otras manifestaciones de la libertad de conciencia, el derecho a la objeción de conciencia no consiste fundamentalmente en la garantía jurídica de la abstención de una determinada conducta, pues la objeción de conciencia entraña una excepcional exención a un deber que se impone con carácter general y que con ese mismo carácter debe ser exigido por los poderes públicos. La objeción de conciencia introduce una excepción a ese deber que ha de ser declarada efectivamente existente en cada caso, y por ello el derecho a la objeción de conciencia no garantiza en rigor la abstención del objeto, sino su derecho a ser declarado exento de un deber que, de no mediar tal declaración, sería exigible bajo coacción. Asimismo, el principio de igualdad exige que el objeto de conciencia no goce de un tratamiento preferencial en el cumplimiento de ese fundamental deber de solidaridad social.

Técnicamente, por tanto, el derecho a la objeción de conciencia en un caso como

el que nos convoca no es el derecho a no participar en el Plan de Intercambio de Jeringuillas, sino el derecho a ser declarado exento del deber general de prestarlo. A ello hay que añadir que el criterio de la conformidad a los dictados de la conciencia es extremadamente genérico y no sirve para delimitar de modo satisfactorio el contenido del derecho en cuestión y resolver los potenciales conflictos originados por la existencia de otros bienes igualmente constitucionales.

De ello no se deriva, sin embargo, que el derecho del objetor esté por entero subordinado a la actuación del legislador. El que la objeción de conciencia sea un derecho que para su desarrollo y plena eficacia requiera la "interpositio legislatoris" no significa que sea exigible tan sólo cuando el legislador lo haya desarrollado, de modo que su reconocimiento constitucional no tendría otra consecuencia que la de establecer un mandato dirigido al legislador sin virtualidad para amparar por sí mismo pretensiones individuales. Como ha señalado reiteradamente el Tribunal Constitucional, los principios constitucionales y los derechos y libertades fundamentales vinculan a todos los poderes públicos (arts. 9.1 y 53.1 CE) y son origen inmediato de derechos y obligaciones y no meros principios programáticos; el hecho mismo de que nuestra norma fundamental en su art. 53.2 prevea un sistema especial de tutela a través del recurso de amparo, que se extiende a la objeción de conciencia, no es sino una confirmación del principio de su aplicabilidad inmediata. Este principio general no tendrá más excepciones que aquellos casos en que así lo imponga la propia Constitución o en que la naturaleza misma de la norma impida considerarla inmediatamente aplicable supuestos que no se dan en el derecho a la objeción de conciencia.

TERCERO. Bajo las consideraciones anteriores, hemos de salir al paso, en primer lugar, de la invocación que se realiza en la demanda respecto al principio de igualdad, que se entiende vulnerado en relación al personal facultativo y sanitario en general, en los casos de interrupción voluntaria del embarazo, a partir siempre de la doctrina sentada por el Tribunal Constitucional. Como es sabido, para que tal vulneración pudiera apreciarse sería imprescindible acreditar la esencial semejanza entre los supuestos de hecho comparados. Pues bien, en el caso presente tal analogía no se da, toda vez que aquí no se habla de la eliminación de un ser vivo, sino de la atención sanitaria a un problema concreto, que se sabe existente y que no se confía en suprimir de raíz, mediante el suministro de material que evite determinados perjuicios para la salud de los internos del Centro Penitenciario. Por tanto, no se puede hablar de vulneración del principio de igualdad.

CUARTO. En otro orden de cosas, puede quedar la duda de si en el Centro de Albacete el Plan citado se ha puesto en marcha o no, ya que por la psicóloga del Centro se nos viene a decir que no ha sido así, mientras que en la documentación oficial obrante al ramo de prueba de la actora aparece implantado el programa; la consecuencia más evidente si no se hubiera aplicado sería que mal podría existir exención de un deber si éste no se hubiera materializado de forma efectiva. Pero, con independencia de ello, es de observar que tanto en la demanda como en el escrito de conclusiones, la afirmada voluntad de la actora de reconducir la cuestión al derecho fundamental a la objeción de

conciencia se compecede mal con la realidad de las argumentaciones esgrimidas, que van encaminadas a intentar demostrar lo inconveniente o desacertado de implantar el programa controvertido, desde la perspectiva no ya personal de los funcionarios encargados de participar, sino de los internos. Por tanto, esta desviación de la óptica empleada ya impide la estimación de la pretensión, porque lo que queda al final es que no se ha justificado por qué razón en el supuesto actual se produciría una violencia personal, moral, ética o religiosa con la aplicación del grupo normativo de referencia que aconsejase o debiera impulsar la exención de dicho deber. Si el plan es acertado o no, consigue sus objetivos o no, o se gestiona acertada o desacertadamente, son cuestiones ajenas por completo a la pretensión de los actores, que no hallan una razón convincente para excluirse de la realización de un deber asumido e imbricado en el puesto de trabajo; como quiera que resulta dudoso que la implantación del programa tan citado realmente incite al consumo de los internos, y en cambio la finalidad perseguida es, al menos, razonable, la conclusión no puede ser otra que negar el derecho a la objeción de conciencia en los términos interesados. Ello nos lleva a la desestimación del recurso.

#### ***A formar parte de mesas electorales***

**SAP Barcelona núm. 147/2006 (Sección 10ª), de 15 febrero**

Ref. Ar.JUR 2006\113539

Objeción de conciencia a formar parte de mesas electorales. Presidente y Vocales que abandonen sus obligaciones: existencia: suplente de vocal de mesa electoral que deja de presentarse al acto de constitución de la mesa sin alegar excusa alguna.

#### **FUNDAMENTOS DE DERECHO**

##### **PRIMERO**

.....

Dicho deber cívico, aparece como inexcusable salvo causas de fuerza mayor, razón por la que incluso el Tribunal Constitucional ha denegado el derecho de objeción de conciencia a aquellos miembros de la comunidad que no desean participar en la convocatoria electoral, distinguiendo claramente el derecho personal inalienable a no participar en las elecciones mediante la no emisión de voto y el deber de colaborar en su normal desarrollo. La norma sanciona por tanto, única y exclusivamente a aquellos que -con pleno conocimiento de haber sido designados- no acuden a cumplir con su deber al tiempo de constituirse la mesa electoral en su respectivo colegio. Estamos pues, ante una modalidad jurídica típica de comisión por omisión, al consistir la conducta sancionada precisamente en no hacer aquello que es debido y se espera de todo ciudadano mayor de edad en un régimen democrático, con independencia de su origen étnico, creencias religiosas e ideología política.

(En idéntico sentido, SAP Barcelona núm. 63/2006 (Sección 10ª), de 13 enero Ref. Ar. JUR 2006\88657).

***Tratamientos médicos. Transfusiones sanguíneas***

**STSJ País Vasco (Sala de lo Social, Sección 1ª) de 21 febrero 2006**

Ref. Ar. JUR 2006\175795

**FUNDAMENTOS DE DERECHO**

**PRIMERO**

.....

El recurso se articula en dos motivos, el primero de los cuales se dirige a la revisión del relato fáctico y el segundo al examen del derecho aplicado, y reproduce el argumento defendido en demanda y en el acto de juicio: el Estado debe respetar la libertad religiosa, la beneficiaria tiene derecho a obtener el tratamiento médico adecuado a sus dolencias en el sistema nacional de salud y si asume voluntariamente los daños que pueda ocasionar la prohibición de trasfudir sangre o sus derivados, no nace responsabilidad patrimonial para la Administración. Pero ha sido la negativa a practicar la intervención en esas condiciones lo que le colocó en situación de desprotección que provoca que deba acarrear el Servicio Vasco de Salud con los gastos del tratamiento.

TERCERO.- La censura jurídica que contiene el último de los motivos denuncia la infracción de los artículos 5.1 y 5.3 del RD 63/95 de 20 de enero, artículo 16.1 de la Constitución y Ley Orgánica 7/80 de Libertad Religiosa. El razonamiento es el siguiente: el Estado debe respetar la libertad religiosa y la beneficiaria tiene derecho a recibir el tratamiento médico adecuado a sus dolencias en el Sistema Nacional de Salud, y puesto que la paciente asume los daños que se le puedan irrogar ante la necesidad de una transfusión sanguínea a la que libre y conscientemente se niega, la Administración debe proporcionarle el tratamiento y si no lo hace, reintegrarle el mismo.

.....

A propósito de la incidencia en la materia que nos ocupa de la libertad religiosa, el Tribunal Supremo en sentencia de 3 de mayo de 1994, reproduciendo los razonamientos expuestos en la de 14 de abril de 1993, afirma que “El Estado debe respetar las creencias religiosas; pero no tiene el deber de financiar aquellos aspectos de las mismas que no sean acreedores de protección o fomento desde el punto de vista general”, por lo que “en definitiva ha de concluirse que las consecuencias de todo orden (también las económicas) que derivan del precepto religioso que nos ocupa han de ser asumidas por quien al mismo quiera atenerse”.

Esta Sala de lo Social en sentencia de 20 de mayo de 1994, dictada resolviendo un supuesto esencialmente similar, afirmó que “Entrando a valorar la razonabilidad de exigir no ser sujeto a transfusiones de sangre, lo que desde un punto de vista humano y religioso es perfectamente admisible, su incardinación dentro de una intervención quirúrgica que en algún momento, sea por ejemplo, por haber surgido complicaciones

que hagan temer por la vida de la persona que esta siendo intervenida, hace desde el punto de vista sanitario irrazonable el negarse a ser objeto de transfusiones sanguíneas, ya que si por un lado está el derecho del paciente a no verse sometido a éstas, por otro lado, si resultara imprescindible para conservar su vida en un momento dado, su no realización supondría para el equipo sanitario una "Eutanasia", penado en el art. 409 CP, sin que a ello obstase la voluntad concurrente del sujeto intervenido quirúrgicamente."

## **ENSEÑANZA**

### ***Profesores de religión***

**STSJ Canarias, Las Palmas, núm. 1449/2005 (Sala de lo Social, Sección 1ª), de 23 de diciembre.**

Ref. Ar. JUR 2006\64323

### **FUNDAMENTOS DE DERECHO**

#### **PRIMERO**

.....

El punto de arranque de estas normas específicas lo marcó el Acuerdo sobre la Enseñanza y Asuntos Culturales, suscrito el 3 de enero de 1979 entre el Estado Español y la Santa Sede, ratificado por Instrumento de 4 de diciembre de 1979, cuyo art. II previó la inclusión en los planes educativos de la enseñanza de la Religión Católica en todos los centros de educación, en condiciones equiparables a las demás disciplinas fundamentales. El art. III de este Acuerdo dispone que <<la enseñanza religiosa será impartida por las personas que, para cada año escolar, sean designadas por la Autoridad Académica entre aquellas que el Ordinario Diocesano proponga para ejercer esta enseñanza. Con antelación suficiente, el Ordinario Diocesano comunicará los nombres de los profesores y personas que sean consideradas competentes para dicha enseñanza>>. Y el art. VII establece que <<la situación económica de los profesores de Religión Católica, en los distintos niveles educativos que no pertenezcan a los cuerpos docentes del Estado, se concertará entre la Administración Central y la Conferencia Episcopal Española, con objeto de que sean de aplicación a partir de la entrada en vigor del presente Acuerdo>> es decir, del 4 de diciembre de 1979, fecha del canje de los respectivos Instrumentos de Ratificación.

A su vez, la Orden Ministerial de 16 de julio de 1980, dictada respecto de la enseñanza primaria en desarrollo del Acuerdo de 3 de enero de 1979, dispone que <<al comienzo del curso escolar, el Ordinario Diocesano y el Delegado Provincial de Educación, o los representantes de ambos, procederán respectivamente, a la propuesta y designación de los profesores que hayan de impartir la enseñanza de la Religión y Moral católica en todos los Centros Públicos de Educación Preescolar y Educación

General Básica, tanto en su modalidad ordinaria como en las de Educación Especial y Educación Permanente de Adultos de sus circunscripciones>>.

El Convenio sobre régimen económico de las personas encargadas de la enseñanza de la Religión Católica en los Centros Públicos de Educación Primaria, que es el nivel en el que viene impartiendo enseñanza la recurrente, publicado en virtud de Orden de 9 de septiembre de 1993 y referido a las personas que, no siendo personal docente de la Administración, cada año escolar sean propuestas por el Ordinario del lugar y designadas por la autoridad académica, dispone en su cláusula segunda que <<el Estado asume la financiación de la enseñanza de la Religión Católica en los Centros Públicos de Educación General Básica y Educación Primaria. Las Diócesis prestarán su colaboración en orden a hacer efectiva esta financiación por el Estado. A tal fin, la Administración pública transferirá mensualmente a la Conferencia Episcopal las cantidades globales correspondientes al coste íntegro de la actividad prestada por las personas propuestas por el Ordinario del lugar y designadas por la autoridad académica para la enseñanza de la Religión Católica>>.

La citada normativa pone de manifiesto que el verdadero empleador de los profesores de Religión es el Ministerio de Educación y Cultura, por ser el destinatario de los servicios que le presta este personal; planifica, organiza y controla el trabajo; ejerce la potestad disciplinaria y son de su cargo todos los gastos que con ello se ocasionen y, sobre todo, es el obligado a remunerar a este profesorado; pues si bien debe poner los fondos necesarios a disposición de la Conferencia Episcopal Española, la autoridad eclesiástica limita su intervención a la de simple pagador por cuenta de otro, o distribuidor de los fondos recibidos. Además, la designación y el nombramiento de estos profesores se lleva a cabo por la autoridad docente del Estado, reservándose la jerarquía eclesiástica la única facultad de presentar los candidatos que considere más idóneos para impartir esta enseñanza, pero quien realmente crea el vínculo es la Administración estatal, al efectuar la designación y el nombramiento de cada trabajador.

Cualquier duda que al respecto pudiera suscitarse, viene hoy día despejada con la entrada en vigor del Convenio sobre el régimen económico-laboral de las personas que, no perteneciendo a los Cuerpos de Funcionarios Docentes, están encargadas de la enseñanza de la Religión Católica en los Centros Públicos de Educación Infantil, de Educación Primaria y de Educación Secundaria, que sustituye al Convenio de 20 de mayo de 1993 y que ha sido publicado por Orden de 9 de abril de 1999, en cuya cláusula quinta se dispone que <<los profesores encargados de la enseñanza de la religión católica a los que se refiere el presente Convenio prestarán su actividad, en régimen de contratación laboral, de duración determinada y coincidente con el curso o año escolar, a tiempo completo o parcial y quedarán encuadrados en el Régimen General de la Seguridad Social, al que serán incorporados los profesores de Educación Infantil y de Educación primaria que aún no lo estén. A los efectos anteriores, la condición de empleador corresponderá a la respectiva Administración educativa. Transitoriamente, en tanto no se lleve a cabo el traspaso de los profesores de religión católica, de

Educación Infantil, de Educación Primaria y de Educación secundaria a la correspondiente Administración educativa, el Ministerio de Educación y Cultura asume, respecto de estos profesores, la condición de empleador a los efectos previstos en el apartado anterior>>.

Conforme a lo antes razonado, se llega a la conclusión de que la actora está vinculada al Ministerio de Educación y Cultura por la relación de carácter laboral como profesora de Religión y Moral Católica en un centro público de Educación Primaria, y en este sentido debe estimarse el recurso de casación para la unificación de doctrina por aquella interpuesto...”.

**STSJ Castilla y León, Valladolid, núm. 2255/2006 (Sala de lo Social, Sección 1ª), de 9 de enero**

Ref. Ar. JUR 2006\55170

Complemento de antigüedad: denegación: colegio público.

#### FUNDAMENTOS DE DERECHO

##### ÚNICO

.....

Y a tal efecto ha de traer a colación una reiterada doctrina jurisprudencial sobre la materia, señalando la STS de 9 de octubre de 2003 lo que sigue “La referencia a este Derecho Fundamental (art 14 CE) requiere considerar si se ha producido un trato discriminatorio injustificado y para ello es preciso valorar la naturaleza y el régimen laboral propio de este colectivo de trabajadores, lo cual aborda la sentencia de esta Sala de 17 de junio de 2002 dictada en unificación de doctrina, seguida por otras muchas sentencias (entre otras 17 de julio de 2000, 12 de diciembre de 2001, 17 de septiembre de 2002 y 9 de julio de 2003) señalando que «se trata de una relación laboral que es objetivamente especial, aunque [no] haya sido declarada expresamente como tal y esa especialidad tiene un fundamento formal, pues ha sido establecida en un Tratado Internacional que se incorpora al ordenamiento interno con fuerza de Ley (artículos 94 de la Constitución Española y 1.5 del Código Civil), como material, en atención a las peculiaridades que concurren en la relación de servicios que se considera... En el caso hay razones que singularizan el supuesto y que consisten no sólo la especial confianza que requiere el tipo de trabajo encomendado, sino el hecho también singular de que la enseñanza se realice en el marco organizativo de un tercero (la Administración Pública) y a través de una relación de empleo con éste, que no es el responsable de los contenidos en que ha de prestarse dicha enseñanza. Se trata de un personal que, pese a prestar servicios en el marco de una Administración Pública y ser retribuido por ella, no ha sido seleccionado por esta Administración aplicando los procedimientos reglados de provisión y su cese tampoco se decide normalmente por aquélla. Además «la relación laboral de los profesores de religión católica no tiene carácter indefinido, sino que es una relación a término que surge con una designación de vigencia anual y que, por lo

tanto, lleva a la extinción del vínculo por el cumplimiento del término, si el contrato no es renovado» (sentencia de la Sala Cuarta de 9 de julio de 2003), como resulta del contenido del Acuerdo de 3 de enero de 1979, suscrito entre la Santa Sede y el Estado Español, en cuanto en el artículo III establece que «En los niveles educativos a los que se refiere el artículo anterior, la enseñanza religiosa será impartida por las personas que, para cada año escolar, sean designadas por la autoridad académica entre aquellas que el Ordinario diocesano proponga para ejercer esta enseñanza. Con antelación suficiente, el Ordinario diocesano comunicará los nombres de los Profesores y personas que sean competentes para dicha enseñanza». Procede añadir, que en lo concerniente a la materia retributiva el artículo VII del citado Acuerdo dice que «la situación económica de los Profesores de religión católica, en los distintos niveles educativos que no pertenezcan a los Cuerpos docentes del Estado, se concertará entre la Administración Central y la Conferencia Episcopal Española, con objeto de que sea de aplicación a partir de la entrada en vigor del presente Acuerdo». En virtud del Acuerdo de 1979 y de las previsiones de la Adicional 2ª, de la Ley 1/1990, se suscribió entre el Gobierno y la Conferencia Episcopal el Convenio de 20 de mayo de 1993 (BOE de 13 de septiembre de 1993), que, en su cláusula quinta, dispuso que «la equiparación económica a la retribución por hora de clase impartida por los Profesores interinos del nivel correspondiente deberá alcanzarse en cinco ejercicios presupuestarios. Los incrementos precisos para ello se realizarán a partir de 1994, fijándose las cantidades correspondientes en la Ley de Presupuestos Generales del Estado en las siguientes proporciones: año 1994: 20 por 100, año 1995: 25 por 100, año 1996: 25 por 100, año 1997: 20 por 100, año 1998: 10 por 100». Posteriormente, el artículo 93 de la Ley 50/1998 añadió a la disposición adicional 2ª de la Ley Orgánica 1/1990, un nuevo párrafo en los siguientes términos «los profesores que, no perteneciendo a los Cuerpos de funcionarios docentes, impartan enseñanzas de religión en los centros públicos en los que se desarrollan las enseñanzas reguladas en la presente Ley, lo harán en régimen de contratación laboral, de duración determinada y coincidente con el curso escolar, a tiempo completo o parcial. Estos profesores percibirán las retribuciones que correspondan en el respectivo nivel educativo a los profesores interinos, debiendo alcanzarse la equiparación retributiva en cuatro ejercicios presupuestarios a partir de 1999». Finalmente, el Convenio suscrito el 26 de febrero de 1999 (BOE de 20 de abril de 1999) entre la Comisión Episcopal y el Gobierno prevé en su cláusula sexta que «en el caso de los profesores de religión católica de Educación Infantil y de Educación Primaria, pendientes aún de que se les aplique la equiparación económica a la retribución por hora de clase impartida por los profesores interinos del nivel correspondiente, se procederá a dicha equiparación retributiva, de conformidad con lo dispuesto en el Acuerdo entre el Estado Español y la Santa Sede sobre Enseñanza y Asuntos Culturales, de 3 de enero de 1979, la disposición adicional segunda de la Ley Orgánica 1/1990, de 3 de octubre, de Ordenación General del Sistema Educativo, modificada por el artículo 93 de la Ley 50/1998, de 30 de diciembre, de Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social, y, en todo caso, con respeto a las sentencias firmes recaídas sobre esta cuestión; los profesores de religión católica de Educación Secundaria, manteniendo la actual equiparación de su retribución con la del profesorado interino correspondiente, pasarán a

prestar su actividad en régimen de contratación laboral de acuerdo con lo previsto en el apartado 2 de la cláusula anterior». Y concluye “Todas estas singulares características, determinan una objetiva y razonable diferencia para que se excluya al colectivo de profesores de religión de la aplicación del Convenio Colectivo para el Personal Laboral de la Comunidad ( en aquel caso) de Madrid”.

Resulta así evidente que la retribución de estos profesores no queda regulada por normas laborales comunes, sino que queda equiparada a la del profesorado interino del respectivo nivel educativo, y éste se rige por las normas relativas a la función pública (art 105 de la Ley de Funcionarios Civiles del Estado), para el que no está prevista la percepción de complemento de antigüedad, según se decidió, entre otras, por la STS de 17 de julio de 2000; y contando desde el inicio este colectivo con un régimen retributivo específico, del que está excluido el premio de antigüedad, la no aplicación de las normas que regulan específicamente sus retribuciones determinaría no solo la consiguiente vulneración jurídica, sino que generaría una desigualdad carente de justificación con respecto al colectivo con el que han quedado equiparados a efectos retributivos, sin que proceda por ende aplicar las normas de Derecho laboral para reconocer la antigüedad, ni, por tanto, el convenio colectivo para el personal laboral de la Junta de Castilla y León, mientras que el resto de las retribuciones se rigen por las normas de la función pública, que además podrían resultar más favorables en su conjunto (STS de 17 de septiembre de 2002).

En fin, no desvirtúa esta tesis la doctrina contenida en aquellas otras sentencias de la Sala y del Tribunal Supremo que se citan en el recurso, relativa al complemento de antigüedad reconocido a trabajadores con contrato de duración determinada al servicio de la Administración, toda vez que este personal laboral temporal, al que se aplica en toda su amplitud la normativa laboral, no ostenta la referida “relación objetivamente especial” a la que alude la doctrina de unificación respecto a los profesores de religión.

**STSJ Castilla y León, Valladolid, núm. 2312/2006 (Sala de lo Social, Sección 1ª), de 16 de enero.**

Ref. Ar. JUR 2006\41301

Contrato temporal y no indefinido: antigüedad: denegación.

#### FUNDAMENTOS DE DERECHO

##### PRIMERO

.....

En efecto el artículo 3 del Acuerdo entre el Estado Español y la Santa Sede de 3 de enero de 1979 dispone que la enseñanza religiosa será impartida por las personas que, para cada año escolar sean designadas por la autoridad académica entre aquellas que el ordinario Diocesano proponga para ejercer esta enseñanza. Con antelación suficiente, el Ordinario Diocesano comunicará los nombres de los profesores y personas que sean consideradas competentes para dicha enseñanza.

Por su parte, la Orden Ministerial de 11 de octubre de 1982 dispone en su artículo 3 que «los profesores de religión y moral católica serán nombrados por la autoridad correspondiente a propuesta del ordinario de la diócesis», añadiendo que «dicho nombramiento tendrá carácter anual y se nombrará automáticamente, salvo propuesta en contra del mencionado ordinario efectuada antes del comienzo de cada curso o, salvo que la Administración por graves razones académicas y de disciplina considere necesaria la cancelación del nombramiento, previa audiencia de la autoridad eclesiástica que hizo la propuesta y, sin perjuicio de lo que se dispone en el apartado 11.2 de la Orden Ministerial de 16 de julio de 1980 ( RCL 1980, 1636)».

Ante esta regulación el Tribunal Supremo en múltiples sentencias, por todas las de 5-6-00, 7-7-00, 17-7-00, 11-10-00, 4-12-00 , 20-12-00 ha concluido que se trata de una relación laboral que es objetivamente especial, aunque no haya sido declarada expresamente como tal y esa especialidad tiene, tanto un fundamento formal, pues ha sido establecida en un tratado internacional, que se incorpora al ordenamiento interno con fuerza de Ley (artículo 94 de la Constitución y 1.5 del Código Civil) como material, en atención a las peculiaridades que concurren en la relación de servicios que se conciertan.

En cuanto a la retribución que les corresponde percibir a estos profesores hay que señalar que con fecha 30 de mayo de 1993 y, en aplicación de lo dispuesto en el Acuerdo entre el Estado Español y la Santa Sede de 3 de enero de 1979, sobre enseñanza y asuntos culturales, se firmó el Convenio sobre régimen económico de las personas encargadas de la enseñanza de la religión católica en los centros públicos de Educación Primaria, se publicó la Orden de 9 de septiembre de 1993, que en su cláusula tercera dispone lo siguiente: «A estos efectos, el importe económico por cada hora de religión tendrá el mismo valor que la retribución real por hora de clase de cualquier materia impartida por un Profesor interino del mismo nivel».

Dicha orden fue derogada por la de 9 de abril de 1999, que en su artículo único acuerda la publicación del «convenio sobre el régimen económico laboral de las personas que no perteneciendo a los cuerpos de funcionarios docentes, están encargadas de la enseñanza de religión católica en los centros públicos de educación infantil, de educación primaria y de educación secundaria», disponiendo la cláusula sexta lo siguiente: «Los profesores de religión católica de Educación Secundaria, manteniendo la actual equiparación de su retribución con la del profesorado interino correspondiente, pasarán a prestar su actividad en régimen de contratación laboral de acuerdo con lo previsto en el apartado 2 de la cláusula anterior».

En cuanto al derecho al percibo del complemento de antigüedad, el Tribunal Supremo en sentencia de 5 de junio de 2000, ha establecido lo siguiente: «Vista la contradicción entre sentencias es evidente que la cuestión controvertida debe ser resuelta con arreglo a la doctrina unificada seguida por la sentencia de referencia, que a su vez ha sido confirmada por otras varias posteriores entre las que cuentan, las de 17 y 28 de julio, 11 y 31 de octubre, 20 de noviembre y 4 de diciembre y ; todas del año 2000 y otras varias de los años 2001 y 2002. En efecto, con arreglo a la doctrina de estas sentencias la relación laboral de los profesores de Religión Católica, no tiene

carácter indefinido, sino que es una relación a término que surge con una designación de vigencia anual y que por lo tanto lleva a la extinción del vínculo por cumplimiento del término si no es renovado. En su consecuencia esta relación laboral carece del carácter de continuidad propia del contrato indefinido y que origina la antigüedad propiamente dicha. Por otra parte, la Orden Ministerial de 9 de septiembre de 1993, que aprueba el Convenio sobre el régimen económico de las personas encargadas de la enseñanza de la religión católica en los centros públicos, vigente en la fecha en que se produjo la reclamación de los actores en su cláusula tercera dispone «el importe económico de cada hora de religión tendrá el mismo valor que la retribución por hora de clase de cualquier materia impartida por profesor interino del mismo nivel». Es decir, la retribución de estos profesores está equiparada a la del profesor interino y no a la regulada por normas laborales».

**STSJ Madrid núm. 9/2006 (Sala de lo Social, Sección 6ª), de 16 enero**  
Ref. Ar. JUR 2006\129228

Extinción del contrato por alcanzar la edad establecida con carácter general para la jubilación: despido improcedente.

#### FUNDAMENTOS DE DERECHO

##### SEGUNDO

.....

Tal como resulta del incombato relato de hechos de instancia, la demandante, profesora de Religión Católica, ha venido prestando servicios, impartiendo clases de religión, en Colegios Públicos de “Tres Cantos” -Comunidad de Madrid-, desde el año 1985 -sin contrato escrito hasta el curso 1997-1998, y con contrato de duración determinada por el curso escolar, desde 1998 hasta el 2004-, hasta el 23-09-2004 -hecho 9º-, por decisión de la Comunidad de Madrid -Consejería de Educación- en razón a haber alcanzado la actora la edad establecida con carácter general para la jubilación -hecho 8º-, y tras haber formalizado contrato de duración determinada, con vigencia desde el 1-09-2004 al 31-08-2005 -hecho 7º-. Y según así se razona en la sentencia de instancia - Fundamento de Derecho 2º- son aplicables a esta especial relación -la de los profesores de religión -las previsiones colectivas sobre jubilación obligatoria al alcanzar los 65 años de edad, pues de lo contrario se estaría tratando de manera desigual, situaciones iguales, respecto del resto del profesorado.

Sobre la especialidad de la relación que mantienen los profesores de religión católica que imparten sus enseñanzas en centros de la Administración Pública, se ha pronunciado reiterada doctrina casacional, de la que son muestra, entre otras, las SSTS de fechas 9-10-2003, 28-10-2003 y 7-05-2004, que se citan en el propio recurso. A su tenor la relación de tales profesores tiene un carácter temporal, que se circunscribe al curso escolar, y cuyas singulares características determinan la existencia de una dife-

rencia objetiva y razonable que justifica puedan ser excluidos del Convenio Colectivo para el personal laboral de la Comunidad de Madrid. Así expresamente lo recogen las citadas SSTs de fechas 9-10-2003 y 28-10-2003, al declarar la validez de la exclusión que del ámbito de aplicación personal opera el art. 2.3 del citado Convenio Colectivo, respecto del profesorado de religión contemplado en el Acuerdo habido entre la Santa Sede y el Estado Español, pues se trata de un personal que pese a prestar servicios en el marco de una Administración Pública y ser retribuido por ella, no ha sido seleccionado por esta última, tampoco su cese normalmente se decide por ella, y su relación laboral no es indefinida, sino que está sujeta a término, y surge con una designación de vigencia anual. En definitiva, concurren en la misma determinadas y singulares características, lo que constituye una objetiva y razonable diferencia que justifica la exclusión de este colectivo de la aplicación del Convenio Colectivo para el personal laboral de la Comunidad de Madrid, y con ello de la obligatoriedad de la jubilación a la edad de 65 años, contemplada en el art. 50 del Convenio Colectivo.

Es cierto que tanto la cláusula 3ª de la Orden de 9 de abril de 1999, por la que se dispone la publicación del Convenio sobre el régimen económico-laboral de las personas que, no perteneciendo a los cuerpos de funcionarios docentes, están encargados de la enseñanza de la religión católica en centros públicos, como la Disposición Adicional 2ª, 4ª de la L.O. 10/2002, de 23 de diciembre, de calidad de la Educación, reconocen a dichos profesores “las retribuciones que correspondan en el respectivo nivel educativo a los profesores interinos”. Pero dicha equiparación es a los efectos exclusivamente retributivos, y en modo alguno justifica su extensión a otros aspectos, y a otros ámbitos distintos. De ahí que no quepa, con base en dicha equiparación, hacer extensiva la obligatoriedad de la jubilación que se contempla en el art. 50 del Convenio, a este colectivo de profesores de religión, ni que por ello y, dadas las singularidades concurrentes en la configuración de su específica relación de servicios, se de un supuesto de discriminación –art. 14 de la C.E.– que autorice dicha interpretación extensiva, pues la diferencia de trato frente al resto de trabajadores está justificada al existir razones que la singularizan frente a aquellas otras relaciones de trabajo.

La conclusión a todo ello es que la decisión extintiva adoptada sobre tales supuestos debe calificarse como improcedente -art. 55.4 del E.T.- y no nula, pues no es la edad la razón del despido, sino la incorrecta aplicación de una norma colectiva que lo posibilita -STS de 2-11-2004, rec. 2633/03-, por lo que debe rechazarse la vulneración del art. 14 de la C.E., y anudarse al despido las consecuencias del art. 56 del E.T., computada la totalidad de servicios prestados en la empresa -STS de 19-04-2005, rec. 805/04-.

**STSJ Castilla y León, Valladolid, núm. 1147/2006 (Sala de lo Social, Sección 1) , de 14 de julio.**

Ref. Ar. AS 2006\2320

Contrato temporal y no indefinido: extinción por expiración del tiempo convenido: indemnización: derecho al percibo al finalizar el curso escolar.

## FUNDAMENTOS DE DERECHO

SEGUNDO Pasando al examen del recurso, el mismo se fundamenta en un único motivo, amparado en el apartado C/ del artículo 191 de la Ley de Procedimiento Laboral (RCL 1995, 1144, 1563) en el que se denuncia infracción de la Disposición Adicional 2ª de la Ley Orgánica 10/02 en relación con el artículo 49.1.C/ del Estatuto de los Trabajadores, argumentándose que la naturaleza de la relación laboral entre los profesores de Religión y la Administración Educativa tiene un carácter especial debido a las peculiaridades de su nombramiento derivadas de lo dispuesto en los artículos 3º de los Acuerdos de la Santa Sede de 1979 y 11 de la Orden Ministerial de Educación y Ciencia de 11 de noviembre de 1982; por supuesto que la relación laboral de los profesores de Religión y la Administración Pública tiene ciertas peculiaridades en cuanto al sistema de nombramiento o contratación de los profesores, pero ello no significa que se trate de una relación laboral especial porque no está incluida como tal en la relación que se contiene en el artículo 2.1 del Estatuto de los Trabajadores ni está calificada expresamente como especial por una Ley; la citada Disposición Adicional 2ª de la Ley Orgánica 10/02 se limita a establecer que el régimen de contratación laboral de este personal será de duración determinada coincidente con el curso escolar y equipara sus retribuciones con la de los profesores interinos, equiparación que se limita al aspecto meramente retributivo pero no a la naturaleza de la relación laboral porque los profesores de Religión no son interinos ya que no cubren una vacante existente hasta que la ocupe su titular, que es lo propio de la interinidad; así las cosas, es claro que a la relación laboral de los profesores de Religión, con independencia del peculiar sistema de contratación, le resulta de aplicación la normativa contenida en el Estatuto de los Trabajadores en cuanto a la verdadera de la naturaleza de la relación laboral que no otra que la propia que los contratos de relación laboral para servicio determinado, es decir, para el curso escolar para el que son contratados; pues bien, el artículo 49.1.C/ del Estatuto de los Trabajadores prevé para este tipo de contratos y a su conclusión una indemnización a favor del trabajador de 8 días de salario por cada año de servicio, derecho que legalmente reconocido es irrenunciable lo que acarrea que la cláusula 8ª del contrato suscrito por la actora se tenga por nula por contraria a la Ley; a lo dicho no obsta que, como afirma la recurrente, pueda existir continuidad entre un contrato y otro porque tal circunstancia, no garantizada para el trabajador precisamente por el peculiar sistema de nombramiento o contratación, no desvirtúa la naturaleza temporal para el servicio determinado del contrato suscrito; en definitiva no habiéndose producido infracción de los preceptos citados, el recurso debe ser desestimado y la Sentencia confirmada con imposición a la recurrente de las costas causadas.

### *Conciertos educativos*

**STSJ Aragón núm. 1199/2005 (Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección 3ª), de 30 de diciembre.**

Ref. Ar. JUR 2006\121049

EDUCACION-ENSEÑANZA: Enseñanzas no universitarias: conciertos educativos: denegación: concierto educativo de nivel ESO: denegación: existencia de cobertura suficiente de los alumnos existentes en el municipio con las plazas de escolarización preexistentes: ausencia de derecho de los padres de los alumnos a que la educación se preste en determinado centro privado: denegación procedente: nulidad improcedente.

#### FUNDAMENTOS DE DERECHO

TERCERO Alegándose por el colegio demandante la infracción del principio constitucional de igualdad y de no discriminación debe manifestarse que el Tribunal no aprecia en la resolución objeto de recurso que se haya vulnerado tal principio, pues como primer requisito para poder estimar la vulneración denunciada debe quedar suficientemente acreditado que entre situaciones sustancialmente iguales exista un trato diferencial carente de cualquier tipo de justificación, lo que no ocurre en el caso presente, sin olvidar que el Tribunal Constitucional en la sentencia 86/85 ( RTC 1985, 86 ) , tiene declarado que el derecho a la subvención no nace para los Centros de la Constitución sino de la Ley, de suerte tal que a la Ley y a sus desarrollos reglamentarios ha de estarse en todo caso.

CUARTO De conformidad con el artículo 65.1 de la Ley Orgánica 1/90 de 3 de octubre, los poderes públicos garantizarán a todos los alumnos un puesto escolar gratuito en su propio municipio, en los términos que resultan de la aplicación de la Ley Orgánica 8/85 del Derecho a la Educación, y en relación con este extremo tiene declarado el Tribunal Supremo en su sentencia de 22 de diciembre de 2003 y las que en ella cita que «si bien se observa, resulta que lo normalmente previsto no es otorgar a los escolares o a sus padres o tutores un derecho de opción entre Centro Público y Centro Privado, sino la elección del tipo de enseñanza, sin imponer la necesidad de que en todas y en cualquier determinada área de influencia haya una alternativa de elección entre Centros Públicos y Privados, y sin que el Centro Privado constituya de por sí un «modelo educativo» si no una forma de titularidad o de gestión, por lo que la denegación de un concierto, en concreto, no implica infracción de los preceptos que se mencionan ni afecta al derecho de los padres a que sus hijos reciban la formación religiosa o moral que se halle de acuerdo con sus convicciones, y sin que, por otro lado, como recogió una sentencia de esta Sala de 18 de septiembre de 2001, el derecho a obtener una enseñanza básica gratuita que nadie niega, comprenda el que se preste en un Centro determinado, todo ello al margen de que la sentencia de instancia parte de la base de que las necesidades de escolarización de la zona en que se halla el Centro se hallan suficientemente cubiertas con los Centros sostenidos con fondos públicos, tras ponderar la existente programación general de la enseñanza con participación efectiva de todos los sectores afectados, de acuerdo con el artículo 27 de la Ley Orgánica 8/85 , cuyo apartado último expresa que la programación específica de puestos escolares de nueva creación en los niveles obligatorios y gratuitos deberá tener en cuenta «en todo caso» la oferta existen-

te tanto de Centros Públicos como Concertados, lo que implica -tras el examen de la documentación aportada- una declaración de hechos intangible en casación dentro de cuyo cauce no puede verificarse una valoración de la prueba ni alterar su resultado».

Acreditado como está en las actuaciones que las necesidades de escolarización en la zona están cubiertas, no ya porque lo manifieste la Administración, sino porque resulta del acta obrante en el expediente administrativo a los folios 32 y siguientes, con intervención de todos los sectores afectados, que consideraron «que las necesidades de escolarización de la zona ya están cubiertas por el resto de los Centros», sin que a esta afirmación se haya opuesto prueba suficiente con el fin de acreditar lo contrario; siendo de notar que en un esfuerzo realmente loable, la parte demandante trata de demostrar que las necesidades de escolarización no están cubiertas, pero manejando para ello datos subjetivos que en modo alguno pueden servir para desvirtuar lo manifestado por la Administración.

## **SISTEMA MATRIMONIAL**

### *Eficacia civil de sentencias eclesiásticas de nulidad.*

**Auto AP Ávila núm. 82/2005 (Sección 1ª), de 14 diciembre**  
Ref. Ar. JUR 2006\69305

## **FUNDAMENTOS DE DERECHO**

TERCERO.- Por lo que respecta al motivo alegado consistente en que la causa de nulidad declarada en la esfera canónica no se encuentra contemplada en el Art. 73 Cc., conviene expresar que, una cosa es reconocer a la Iglesia Católica las atribuciones propias de una jurisdicción en materia matrimonial, como se establece en el Acuerdo entre el Estado Español y la Santa Sede de 3 de enero de 1979, y otra, dar eficacia incuestionable en el orden civil de las resoluciones dictadas por los Tribunales eclesiásticos sobre nulidad de matrimonio canónico, pues para este último supuesto será preciso, sin excepción alguna, que dicha resolución canónica sea conforme a las condiciones a que se refiere el artículo 954 de la Ley de Enjuiciamiento Civil de 1.881, ya que, la cooperación del Estado con la Iglesia Católica no implica automatismo en el reconocimiento de las resoluciones dictadas por los Tribunales eclesiásticos (Sentencia del Tribunal Constitucional 66/1982, de 12 de diciembre). Dicho lo anterior, y para el presente caso hay que decantarse por la estimación del recurso y conceder la eficacia civil solicitada.

En efecto, la doctrina jurisprudencial precisa que el examen de fondo a que obliga el requisito del respeto o no de contradicción con el orden público de la sentencia cuyo reconocimiento se pretende, solamente se extiende “a constatar si las declaraciones de la sentencia dictadas conforme al Derecho canónico no están en contradicción con los conceptos jurídicos y disposiciones equiparables o análogas del Derecho esta-

tal” (SSTS. 1-7-1994; 5-3-2001), esto es, si no contradicen el orden público interno integrado por “principios no solo jurídicos públicos y privados, sino también por políticos, económicos, morales e incluso religiosos y hasta supranacionales” (STS. 23-11-1995), en definitiva por los principios constitucionales y rectores del matrimonio según el derecho interno del foro.

Si se entiende que el control de homologación no se proyecta sobre el derecho sustantivo aplicado -en igual sentido el reglamento (C.E.) 137/2000, del Consejo, de 29 de mayo de 2000, cuyo ámbito alcanza también a las resoluciones de los Tribunales Eclesiásticos cuando median Acuerdos o Tratados particulares-, no cabría cuestionar la causa de nulidad aplicada que incide en un elemento esencial coincidente en ambos ordenamientos como es el consentimiento. Y si el problema se enfoca, como es necesario, en el plano del orden público matrimonial es más que dudoso que se dé la contradicción que declara el Tribunal de instancia, pues no se advierte en qué medida resulta así “perjudicado o alterado el sistema de libertades públicas y derechos fundamentales del ciudadano español” (como declaró la STS 8-3-2001).

Todo lo cual conduce a dar la eficacia civil procedente de la sentencia del Tribunal Eclesiástico de Ávila que declaró la nulidad matrimonial en cuestión, ya que lo contrario supondría negar virtualidad a los Acuerdos vigentes con la Santa Sede de 3 de enero de 1979, en concreto lo determinado en su artículo VI. Pero sobre todo, porque en la Constitución Española se proclama la disolubilidad del matrimonio que serviría de base para dar eficacia a la sentencia canónica reseñada. Por todo ello, el motivo ha de ser estimado.

**Auto Audiencia Provincial Castellón núm. 233/2005 (Sección 2ª), de 13 diciembre.**

Ref. Ar. AC 2006\223

**MATRIMONIO: NULIDAD:** resoluciones dictadas por Tribunales Eclesiásticos: eficacia civil: improcedencia: rebeldía: ausencia del demandado en el proceso de nulidad matrimonial eclesial: no se puede obligar a nadie a que se atenga a las consecuencias de una resolución canónica, cuando voluntariamente no quiere someterse al proceso canónico matrimonial de la que la misma es consecuencia, ya sea por sus convicciones o por su interés: derecho a la libertad religiosa.

**FUNDAMENTOS DE DERECHO**

**PRIMERO** Contra el auto de instancia por el que se desestima la solicitud formulada por Joaquín contra Carmen Elodia de eficacia civil de la sentencia de nulidad de matrimonio dictada por el Tribunal eclesial de la diócesis de Segorbe-Castellón de fecha 18-09-2003, confirmada por decreto ratificatorio del 9-11-2003, en la causa canónica seguida entre los cónyuges a los que se hace referencia no acordando su eficacia en el orden civil, se alza el demandante interesando su revocación y que se dicte

otra en su lugar de conformidad con lo establecido en el suplico de su demanda pretensión que fundamenta en el hecho de que la sentencia de Tribunal Supremo de fecha 27 de junio de 2002 en que se basa la presente resolución por sí solo no crea jurisprudencia, existiendo otras resoluciones emanadas de la jurisprudencia menor como el auto de la AP de Sevilla de 16-10-2003 que contraviene la anterior. Cita a su vez la recurrente el auto de TS de 28-10-2003 anterior a la sentencia del TS en que se basa la resolución objeto de impugnación en esta alzada.

La cuestión sometida a revisión no es otra que determinar entorno al requisito establecido en el ordinal 2º del art. 954 de la LECiv las diversas clases de rebeldía en que puede encuadrarse la ausencia del demandado en el proceso de nulidad matrimonial eclesiástica, tales como rebeldía por convicción, rebeldía a la fuerza y rebeldía por conveniencia, y que en este último supuesto en que el demandado no comparece por su propia voluntad y falta de interés no constituye impedimento para reconocer la eficacia civil a la sentencia eclesiástica de nulidad.

De este modo planteada la cuestión, la Sala ya tuvo ocasión de pronunciarse sobre tan delicada controversia en sentencia de fecha 31-11-2004 donde resolvimos un supuesto idéntico al que aquí se plantea, es decir, «la demandada no compareció y fue declarada ausente en el procedimiento de nulidad eclesiástica incomparecencia que se produjo por propia voluntad ya que fue debidamente citada y además se le entregó la documentación correspondiente teniendo pleno conocimiento del contenido de la demanda...».

En la referida resolución dijimos: «No ignora la Sala la existencia de resoluciones dictadas por Audiencias Provinciales en las que se considera que la rebeldía es motivo de denegación de la eficacia de resoluciones eclesiásticas cuando la incomparecencia de la parte que se opone a la homologación se debe a la falta de notificación pero no a aquéllos otros supuestos en que aquél permanece voluntariamente inactivo en procedimiento eclesiástico pese a haber sido citado debidamente en forma. En este sentido, sin ánimo exhaustivo y por citar las más recientes, se manifiestan la SAP Sevilla (Secc. 2ª) 17 de octubre de 2003 en la que el demandado el procedimiento eclesiástico rehusó la citación, se dice “la rebeldía en el proceso eclesiástico sólo es motivo de denegación del ‘exequatur’ o reconocimiento cuando la incomparecencia de la parte que se opone a la homologación se debe a la falta de notificación, como se indica en la Sentencia del Tribunal Constitucional 43/1986 -esta sentencia, añadimos nosotros, se refiere al reconocimiento de una sentencia de un Tribunal de Michigan- y se infiere del 954.1.2 de la LECiv/1881, en vigor conforme a la Disposición Derogatoria única, 1.3ª de la nueva LECiv”. Así mismo, la SAP Barcelona (Secc. 18ª) de 28 de abril de 2003, al enjuiciar el caso en que la parte demandada presentó escrito en el procedimiento -civil- en el que decía “habiendo recibido cédula de notificación de los autos, me doy por enterado y estimando oportuno no hacer ninguna alegación en orden a la eficacia civil solicitada, suplico al Juzgado que tenga a bien la prosecución del curso del presente auto”, declara que “la situación de ‘ausencia’ o ‘rebeldía’ a la que hace referencia la Juzgadora ‘a quo’ para no declarar la eficacia en el ámbito civil de la

sentencia de nulidad eclesiástica del matrimonio que contrajo la aquí actora con el demandado, no puede reputarse tal, toda vez que se trata de una situación de ausencia injustificada' o de 'rebeldía por conveniencia', al haber tenido conocimiento tanto de la existencia de la sentencia dictada por el Tribunal Eclesiástico, como del presente procedimiento en solicitud de reconocimiento de eficacia civil de aquella, y no ha comparecido en momento alguno mostrando disconformidad con la pretensión de la demandante, por lo que no puede reputarse que exista indefensión alguna por su parte, al ser su situación procesal la de una 'rebeldía voluntaria', como la define el Tribunal Supremo en algunas de sus resoluciones ( Autos de 17 de febrero y 23 de junio de 1998 y de 28 de diciembre de 1999 , entre otros sobre el particular)". No obstante, el ATS 23-6-1998 citado en dicha Sentencia otorga el exequatur a la sentencia dictada por un Tribunal de Austria sobre declaración de paternidad y pensión de alimentos sobre la base del cumplimiento de los requisitos del Convenio Hispano-Austríaco Sobre Reconocimiento y Ejecución de Resoluciones, Transacciones Judiciales y Documentos Públicos Con Fuerza Ejecutiva en Materia Civil y Mercantil así como el Convenio de la Haya sobre Reconocimiento y Ejecución de Decisiones en Materia de Obligaciones Alimenticias con respecto a Menores, aplicables en el supuesto, señalando especialmente que la rebeldía del demandado y oponente al exequatur fue de conveniencia de acuerdo a la prueba practicada no violándose el orden público en cuanto a la posible indefensión de dicha parte. Por su parte, la SAP Burgos (Secc. 2a) de 3 de febrero de 1999 también considera que si la demandada "sufrió cualquier tipo de indefensión, no fue debida a que en el procedimiento no se le permitiese hacerlo, sino por su propia actuación; es decir, que toda indefensión sufrida, sólo a ella le es imputable" y considera aplicable la doctrina recogida en la STC 34/1998, de 11 febrero , cuando dice, "como dijimos en la STC 109/1985, 'la indefensión o falta de garantías, derivadas de la ausencia de contradicción no deben apreciarse cuando la parte que pudo defender sus derechos e intereses legítimos, a través de los medios que ofrece el ordenamiento jurídico, no usó de ellos con la pericia técnica suficiente o cuando la parte que invoca la indefensión colabora con su conducta a su producción'", siendo que el caso contemplado por el Tribunal Constitucional a que la STC 109/1998 se refiere analizaba la ausencia del demandado en un proceso seguido conforme al ordenamiento jurídico español (proceso del orden social)».

Aunque las resoluciones citadas dictadas por la llamada jurisprudencia menor abordan la eficacia que debe tener en el orden civil las resoluciones emanadas de Tribunales Eclesiásticos y por tanto en principio sus consideraciones resultarían de aplicación para la decisión del caso aquí enjuiciado, sin embargo este Tribunal atendida las circunstancias del presente caso no comparte los razonamientos que en ellas se expresan y por ello la decisión será distinta a aquella a la que se llega en dichas resoluciones.

En este sentido y en primer lugar, constatamos --según lo ya expuesto-- que tanto la doctrina jurisprudencial del Alto Tribunal como del Tribunal Constitucional en que se sustentan no se refieren exactamente a la cuestión que se suscita referente a la interpre-

tación que ha de darse al término rebeldía expresado en el repetido artículo 954 LECiv/1881 cuando se trata de resoluciones dictadas por Tribunales Eclesiásticos, sino que por el contrario aquellas se refieren a supuestos de eficacia de resoluciones dictadas por Tribunales extranjeros (o aún nacional, en el caso de la STC 34/1998) y cuya doctrina se funda en la interpretación del término en cuestión sobre la base de lo dispuesto en Convenios Internacionales concretos aplicables al caso que en ellas se enjuicia. No desconocemos que el término rebeldía tiene un sentido unívoco y unitario para toda clase de procesos y que por esa razón en principio debería estimarse de aplicación la doctrina que en torno a ella ha desarrollado la doctrina y la jurisprudencia para la resolución del presente caso, distinguiéndose de este modo a los efectos de apreciar o no la concurrencia del 2º requisito del citado artículo 954 y la consiguiente indefensión, según la ausencia del proceso haya sido involuntaria, por no haber sido citado el interesado o por haberlo sido de forma insuficiente, o por el contrario haya sido voluntaria, por permanecer el mismo inactivo pese a haber sido debida y formalmente citado. Sin embargo, para resolver la cuestión que aquí se plantea se ha de tomar también en consideración que junto al concepto de rebeldía entra en juego el derecho a la libertad religiosa reconocido en el artículo 16.1 CE con el rango de fundamental y el principio de aconfesionalidad del Estado (artículo 16.2 CE), los que precisamente han sido determinantes para que en la STS de 27 de junio de 2002, citada en resolución aquí recurrida y cuya cuestión debatida es exactamente idéntica a la que aquí se suscita y por ello su doctrina resulta aplicable, se resuelva de modo diverso a aquellos otros supuestos en que se plantea simplemente la eficacia de una resolución dictada por Tribunal extranjero. Así, se dice en la citada sentencia del Alto Tribunal que «partiendo de la base que una cosa es reconocer a la Iglesia Católica las atribuciones propias de una jurisdicción en materia matrimonial, como se establece en el Acuerdo entre el Estado Español y la Santa Sede de 3 de enero de 1979, y otra, muy distinta, dar eficacia incuestionable en el orden civil de las resoluciones dictadas por los Tribunales eclesiásticos sobre nulidad de matrimonio canónico, pues para este último supuesto será preciso, sin excepción alguna, que dicha resolución canónica sea conforme a las condiciones a que se refiere el artículo 954 de la Ley de Enjuiciamiento Civil de 1881. Ya que la cooperación del Estado con la Iglesia Católica no implica automatismo en el reconocimiento de las resoluciones dictadas por los Tribunales eclesiásticos ( Sentencia del Tribunal Constitucional 66/1982, de 12 de diciembre)». Sobre esta base, atendida la equiparación del término rebeldía con el de ausencia utilizado en los procedimientos eclesiásticos, y tomando en consideración que en el supuesto contemplado la esposa -y en este caso, el esposo- no compareció en ningún momento del proceso, proclama que si esa declaración se hizo «contra su voluntad (por no haber sido citada o emplazada en forma) o por afán propio (por principios ideológicos o por conveniencia), significaría, siempre y en todos los casos, que la resolución canónica que recaiga en el mismo no le puede afectar a efectos civiles, puesto que la misma fue dictada en rebeldía -artículo 954-2 de la Ley de Enjuiciamiento Civil-. Ya que en el primer caso -no voluntariedad- le debe amparar el principio de tutela judicial efectiva del artículo 24 de la Constitución Española; y en

el segundo -voluntariedad- le ampara el principio,... de la libertad religiosa establecida en el artículo 16 de dicho Texto, y sobre todo el de la aconfesionalidad del Estado. Ya que podrá estar de acuerdo una persona en someterse a una contienda judicial matrimonial dentro del cauce procesal canónico, y así atenerse a todas las consecuencias que se deriven de la resolución que se dicte. Pero lo que no se puede obligar a nadie es a que se atenga a las consecuencias de una resolución canónica, cuando voluntariamente no quiere someterse al proceso canónico matrimonial de la que la misma es consecuencia, ya sea por sus convicciones o, incluso, por su interés». De todo ello se extrae por tanto que si -como en el presente caso, repetimos- en el proceso eclesiástico uno de los cónyuges se constituyó voluntariamente en situación procesal de rebeldía, habida cuenta el derecho a la libertad religiosa y la aconfesionalidad del Estado así como la imposibilidad derivada de uno y otra de obligar a nadie a aceptar una resolución que afecta a sus convicciones personales religiosas o incluso a su simple interés, no se puede conceder eficacia civil a la resolución que pone fin a aquél.

TERCERO De cuanto antecede resulta que la resolución recurrida se ajusta a la doctrina jurisprudencial interpretativa del artículo 954 LECiv/1881 (LEG 1881, 1) en supuestos como el presente y de ello se deriva la desestimación del recurso, si bien habida cuenta la jurisprudencia -llamada menor- contradictoria existente al efecto que por tanto plantea dudas de derecho, en atención a lo dispuesto en el artículo 398 en relación con el artículo 394, ambos de la LECiv, no hacemos especial pronunciamiento en cuanto a las costas, de modo que cada una de las partes habrá de satisfacer las causadas a su instancia.