



Roj: **STSJ PV 455/2022 - ECLI:ES:TSJPV:2022:455**

Id Cendoj: **48020330012022100131**

Órgano: **Tribunal Superior de Justicia. Sala de lo Contencioso**

Sede: **Bilbao**

Sección: **1**

Fecha: **14/02/2022**

Nº de Recurso: **723/2021**

Nº de Resolución: **58/2022**

Procedimiento: **Recurso de apelación**

Ponente: **LUIS JAVIER MURGOITIO ESTEFANIA**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DEL PAÍS VASCO

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

RECURSO DE APELACIÓN N.º 723/2021

SENTENCIA NÚMERO 58/2022

ILMOS. SRES.

PRESIDENTE:

D. LUIS JAVIER MURGOITIO ESTEFANÍA

MAGISTRADOS:

D. JUAN ALBERTO FERNÁNDEZ FERNÁNDEZ

D.ª TRINIDAD CUESTA CAMPUZANO

En la Villa de Bilbao, a catorce de febrero de dos mil veintidós.

La Sección 1ª de la Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco, compuesta por los/as Ilmos. Sres. antes expresados, ha pronunciado la siguiente SENTENCIA en el recurso de apelación, contra la Sentencia del Juzgado de lo Contencioso-administrativo nº 3 de Bilbao de 5 de mayo de 2.021, que desestimaba el R.C-A nº 130/2020, promovido por la institución eclesial católica hoy recurrente frente a resolución del Ayuntamiento de Durango de 5 de mayo de 2.020 que desestimaba una solicitud de exención en el Impuesto sobre Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, -IIVTNU-, en relación con sendos inmuebles sitios en DIRECCION000 nº NUM000 y NUM001 de dicho municipio vizcaino, enajenados el 29 de enero de 2.019 a la mercantil "Promoción y Urbanización Atxegi, S.L"

Son parte:

- **APELANTE**: El ARZOBISPADO DE TOLEDO, representado por el procurador D. XABIER NUÑEZ IRUETA y dirigido por el letrado D. VICTOR FERNANDO MANRIQUE ROJO.

- **APELADO**: El AYUNTAMIENTO DE DURANGO, representado por la procuradora D.ª MARÍA JOSÉ GONZÁLEZ COBREROS y dirigido por la letrada D.ª ARANTZAZU ARRANZ BILBAO.

Ha sido Magistrado Ponente el Ilmo. Sr. D. LUIS JAVIER MURGOITIO ESTEFANIA.

I.- ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- Contra la sentencia identificada en el encabezamiento, se interpuso por el ARZOBISPADO DE TOLEDO recurso de apelación ante esta Sala, suplicando se dictase sentencia.

SEGUNDO.- El Juzgado admitió a trámite el recurso de apelación, dando traslado a la parte contraria para que en el plazo de quince días pudiera formalizar la oposición al mismo, y en su caso, la adhesión a la apelación.



TERCERO.- Tramitada la apelación por el Juzgado, y recibidos los autos en la Sala, se designó Magistrado Ponente y no habiéndose solicitado el recibimiento a prueba, ni la celebración de vista o conclusiones, se señaló para la votación y fallo el día 30 de septiembre de 2021.

Posteriormente, en fecha 01 de octubre de 2021, se dictó providencia por la que se acordaba "... dejar sin efecto el referido señalamiento y devolver las actuaciones al órgano judicial de origen ...", al haberse alegado la concurrencia de causa de inadmisibilidad sin haberse seguido el trámite del artículo 85.4 LJCA.

CUARTO.- Recibidas nuevamente las actuaciones del Juzgado de lo Contencioso-administrativo nº 3 de Bilbao, se dictó auto por esta Sala, de fecha 22 de noviembre de 2021, por el que se acordaba "no tener por indebidamente admitido el presente recurso de apelación ..."; señalándose, tras la tramitación correspondiente, para la votación y fallo el día 10 de febrero de 2022, en que tuvo lugar la diligencia, quedando los autos conclusos para dictar la resolución procedente.

QUINTO.- Se han observado las prescripciones legales en la tramitación del presente recurso de apelación.

II.- FUNDAMENTOS JURÍDICOS

PRIMERO.- Se impugna por medio de este recurso de apelación, la Sentencia del Juzgado de lo Contencioso-administrativo nº 3 de Bilbao de 5 de mayo de 2.021, que desestimaba el R.C-A nº 130/2020, promovido por la institución eclesial católica hoy recurrente frente a resolución del Ayuntamiento de Durango de 5 de mayo de 2.020 que desestimaba una solicitud de exención en el Impuesto sobre Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, -IIVTNU-, en relación con sendos inmuebles sitos en DIRECCION000 nº NUM000 y NUM001 de dicho municipio vizcaino, enajenados el 29 de enero de 2.019 a la mercantil "*Promoción y Urbanización Atxegi, S.L*"

La Sentencia de instancia, tras examinar los argumentos del recurso, y descartar la concurrencia de cosa juzgada en función de la Sentencia dictada por el Juzgado nº 5 en fecha de 14 de noviembre de 2.016, (desestimatoria del recurso del mismo Arzobispado de Toledo con ocasión de la liquidación girada por la aceptación de la herencia), examina, -no sin cierta confusión textual en su F.J Tercero-, el alcance de la exención en el IIVTNU tanto en el acuerdo para Asuntos Económicos entre Estado y Santa Sede de 3 de abril de 1.979 como en la legislación y jurisprudencia comunitaria e interna, y concluye rechazando la concurrencia acreditada de un supuesto de exención.

La parte recurrente divide sus alegaciones de la segunda instancia, -folios 4 a 19 de este ramo-, en los siguientes resumidos apartados;

-Cuestión de Constitucionalidad , en que se refiere a que le es aplicable la Ley del Mecenazgo 49/2002, mientras que el Ayuntamiento demandado y la Sentencia acogen una relación distinta de disposiciones aplicables, lo que le obligaría a dicha parte apelante "*a plantear una cuestión de constitucionalidad*" pues citando la STC 118/2016 y otras, expresa la doctrina acerca del control de las normas forales tributarias en relación con los acuerdos del Estado con las confesiones religiosas y con la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, cuyo artículo 15.1 y disposición adicional trascribe, deduciendo que su falta de aplicación contravendría el artículo 2.1.3 del Concerto Económico aprobado por Ley 12/2002, de 23 de mayo, por ser dicha ley de aplicación general y uniforme en cualquier parte del Estado con cita del artículo 139.1 CE. Se añade que, de mantenerse la tesis de la sentencia recurrida, "*procedería solicitar amparo ante el Tribunal Constitucional respecto de la supresión de la exención prevista...*"

-Vulneración de la normativa de aplicación al Arzobispado de Toledo. En este capítulo, la parte apelante, volviendo a relacionar la normativa que ha sido aplicada, sostiene que ello determina la *nulidad de la Resolución recurrida* , por tener dicha parte su domicilio fiscal en Toledo y estar acogido el Régimen Fiscal Especial previsto en la Ley del Mecenazgo, señalando que el artículo 6 de la NF 1/2004, de 24 de febrero de Entidades sin Fines de Lucro e Incentivos al Mecenazgo, sitúa el domicilio de dichas entidades en el lugar de su domicilio social, y el artículo 2º excluye la aplicación de la Norma Foral a quienes como la actora estén domiciliados en territorio común y no reúnan los requisitos que se detallan, traídos de la Norma Foral del IS.

-Error en la fundamentación jurídica conforme a derecho de la resolución del Ayuntamiento de Durango. Con referencias jurisprudenciales a la motivación de los actos administrativos, termina por sostener que la Resolución recurrida en la instancia se basa en el artículo 17.3 y D. Adicional Sexta y Séptima de la NF 1/2004, hoy convertidos en los artículos 18.3, 46 y 47 de la N.F 4/2019, de 20 de marzo, vizcaína de Régimen Fiscal de las Entidades sin fines lucrativos y de los Incentivos Fiscales al Mecenazgo, y es por ello *nula* por no citar en cambio la ley 49/2002, de 23 de diciembre .



-Error en la aplicación de la jurisprudencia respecto del criterio subjetivo que pretende el Ayuntamiento de Durango. Se alude a la doctrina del TS, observando que la Sentencia invocada de contrario, de 16 de junio de 2.000, se refería exclusivamente a los acuerdos con la Santa Sede de 1.979 y su alcance, que han quedado superados por la posterior Ley 49/2002 que ha dado lugar a la evolución jurisprudencial que cita, de manera que la STS de 2.000 habría quedado igualmente superada en cuanto a la exigencia de un determinado destino de los bienes afectados. Se hace cita y recensión de las STS de 4 de abril de 2.014 y 10 de diciembre de 2.015, (Cas. 653/2013 y 3.568/2014) sobre el IBI, y se comenta igualmente una Sentencia de esta misma Sala y Sección de 23 de mayo de 2.016 igualmente sobre exención del IBI.

La representación del Ayuntamiento de Durango, -folios 24 a 26-, al margen de instar la inadmisibilidad de la apelación, que ya fue negativamente resuelta por medio de Auto de 22 de noviembre de 2.021. -F. 52/53-, no formula específica oposición de fondo.

SEGUNDO.- Antes de abordar a cuestión de fondo del litigio, -que adelantamos ya que no ha sido debidamente apreciada por la sentencia de instancia-, la razón de exhaustividad consagrada por el artículo 218 de la LEC, imprime ciertas precisiones de concepto y enfoque que se materializan en el recurso de apelación interpuesto por la representación del Arzobispado de Toledo, en cuyas fundamentaciones explícitas y enunciados se constatan diversas inexactitudes a considerar.

Damos así por resuelto el equívoco de dicha parte de que los litigantes están legitimados para plantear cuestiones de inconstitucionalidad, que el artículo 163 CE, lo mismo que el artículo 35 de la LOTC 2/1979, o el artículo 5º de la LOPJ, atribuye en exclusiva a Jueces y Tribunales. O de que un órgano jurisdiccional ordinario que va a conocer de un proceso pueda ser eficazmente advertido en origen sobre el planteamiento de dicha Cuestión por la parte litigante, como así parece hacerse en este caso. Las partes están, eso sí, legitimadas de cara al Recurso de Amparo al que también alude la recurrente, pero su objeto se circunscribe a las vulneraciones de derechos fundamentales de los artículos 14 a 29 CE, - artículo 41 de la LOTC-, poco concernidos en principio por las cuestiones de legalidad de este proceso.

En segundo lugar, y aunque habrá ocasión de ir matizando este punto en las siguientes consideraciones, es rechazable de entrada, por coherencia y conservación del ordenamiento jurídico y de los actos que de él emanan, que la aplicación de una disposición foral de contenido idéntico al de la Ley común que se invoca, pueda determinar la invalidación de una resolución que cite la primera y no así la segunda. El esquematismo, rigidez e irrelevancia que conlleva esa discordia sobre "fueros" hace que, como tal, deba ser prontamente rechazada.

En uno y otro fundamento de la parte apelante se presupone una supresión de beneficios tributarios o una contraposición entre ordenamientos, que no existe, pero que le lleva a propugnar una indetectable vulneración del Concierto Económico que, como decimos y por hipótesis, no puede darse ante disposiciones miméticas, con lo que el conflicto que se intenta articular con respecto a una supuesta quiebra del estatuto personal del contribuyente, no es realmente más que una controversia sobre la interpretación de unas normas que materialmente son indiscutidas.

En contra de lo que se sostiene, la naturaleza real del tributo de cuya exacción se trata, -el IIVTNU, de carácter local y potestativo-, hace que el punto de conexión que determina el fuero competencial y la normativa aplicable, sea el de la situación en el espacio del terreno sobre el que recae. Los condicionamientos de la autonomía foral en la materia son los que señala el propio artículo 42 del Concierto Económico entre el Estado y el País Vasco, pero ello no desapodera ni al municipio gestor ni a los Territorios Forales que establecen su régimen, ni impone que se aplique el tributo según la normativa correspondiente al fuero o al estatuto personal del sujeto pasivo de la exacción, cuyo domicilio fiscal o social resulta completamente indiferente. Todo ello al margen de que, de ser necesario acreditar algún requisito subjetivo de cara a la exención, fuesen las Administraciones competentes del domicilio del referido contribuyente quienes deberían expedirlos o reconocerlos, como aspecto tangencial referido a las entidades sin fin de lucro a que se refieren los preceptos 2º o 6º de la NF 1/2004, y que es ajeno a lo que se refiere a la tributación local de carácter real a que nos referimos.

Con estas observaciones y prolegómenos, que se realizan en estricta función jurisdiccional de respuesta a alegaciones del proceso y sin el menor ánimo de censura a las partes, dotadas de la más libre expresión en su actuación procesal, se va a proseguir con el examen de la cuestión principal del proceso.

TERCERO.- En la actual Norma Foral 4/2019, de 20 de marzo, vizcaína de Régimen Fiscal de las Entidades sin fines lucrativos, el Artículo 47, sobre Régimen tributario de la Iglesia Católica y de otras iglesias, confesiones y comunidades religiosas, establece;



"1. **El régimen previsto en los artículos 7 a 18, ambos inclusive, de esta Norma Foral 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 el artículo anterior.

2. El régimen previsto en esta Norma Foral 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 Norma Foral a las entidades sin fines lucrativos para la aplicación de dicho régimen."

El artículo 18. Sobre tributos locales, indica;

"1. Estarán exentos del Impuesto sobre Bienes Inmuebles los bienes de los que sean titulares, en los términos previstos en la normativa reguladora de dicho Impuesto, 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 9 de esta Norma Foral. 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.**

Este artículo 18, como el anterior artículo 17 de la NF 1/2004, de 24 de febrero, resulta idéntico al artículo 15 de la Ley 49/2002, que el régimen que establece es el que sigue;

"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 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,"



El Tribunal Supremo, realizó una interpretación armónica de los preceptos que regulan la exención con lo establecido en los Acuerdos entre el Estado Español y la Santa Sede, expresada por medio de la STS. C-A Sección 2ª de 16 de junio de 2000 (ROJ: STS 4952/2000-ECLI:ES:TS:2000:4952 Casación en Interés de Ley, nº 6960/1999, que en su parte dispositiva estableció;

"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."

Tras producirse la entrada en vigor de la Ley 49/2002, el TS manifestaba el siguiente criterio en la invocada STS, C-A, Sección 2ª de 4 de abril de 2014 (ROJ: STS 1538/2014-ECLI:ES:TS:2014:1538). también en Recurso en Interés de Ley nº 653/2013, que reproducimos selectivamente en las partes más atinentes:

"(PRIMERO) Mantiene la parte recurrente que los bienes inmuebles propiedad de la Iglesia Católica sólo pueden estar exentos del pago del IBI cuando se encuentren destinados al culto, residencia de obispos, canónigos y sacerdotes con cura de almas, oficinas de curia diocesana o parroquiales, formación del clero y comunidades eclesíásticas que impartan enseñanzas propias de disciplinas eclesíásticas, o primordialmente a casas o conventos de las órdenes, congregaciones religiosas o institutos de vida consagrada siempre y cuando se utilicen efectivamente para dichos fines, ante lo que determina el art. 62.1 c) del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, que da cumplimiento al Acuerdo entre el Estado Español y la Santa Sede sobre Asuntos Económicos, todo ello por la remisión que el art. 15.1 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, efectúa a la normativa reguladora de las Haciendas locales. (.....)

(TERCERO) Despejado el óbice procesal, la cuestión debatida se reduce a la interpretación del art. 15.1 de la ley 49/2002, que establece que *"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"*.

Como señala el Ministerio Fiscal, **se trata de determinar si dicho precepto establece una exención generalizada para el pago del Impuesto sobre Bienes Inmuebles a favor de esas entidades, entre las que no se cuestiona que está la Iglesia Católica, ante lo que establece su disposición adicional 9ª de la Ley, con la única excepción que menciona, esto es, los inmuebles afectos a explotaciones económicas no exentas del Impuesto sobre Sociedades, o si, por el contrario, hay que entender que la referencia a "los términos previstos en la normativa reguladora de las Haciendas locales" constituye una remisión integral al Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de Marzo, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales y, en particular, a su art. 62, en el que se enumeran las clases de inmuebles exentos del tributo, y en cuyo apartado c) incluye "los de la Iglesia Católica, en los términos previstos en el Acuerdo entre el Estado Español y la Santa Sede sobre Asuntos Económicos, de 3 de enero de 1979, y los de las asociaciones confesionales no católicas legalmente reconocidas, en los términos establecidos en los respectivos acuerdos de cooperación suscritos en virtud de lo dispuesto en el artículo 16 de la Constitución".**

(CUARTO) El Acuerdo entre el Estado Español y la Santa Sede establece en sus artículos IV y V lo siguiente: (.....)

Por su parte, las disposiciones octava y 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 establecen:



" Disposición adicional octava. Fundaciones de entidades religiosas.

Lo dispuesto en esta Ley se entiende sin perjuicio de lo establecido en los acuerdos con la Iglesia Católica y en los acuerdos y convenios de cooperación suscritos por el Estado con las iglesias, confesiones y comunidades religiosas, así como en las normas dictadas para su aplicación, para las fundaciones propias de estas entidades, que podrán optar por el régimen fiscal establecido en los artículos 5 a 25 de esta ley, siempre que en este último caso presenten la certificación de su inscripción en el Registro de Entidades Religiosas, y cumplan el requisito establecido en el número 5 del artículo 3 de esta ley.

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 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 en 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 (...)"

(QUINTO) Sentado lo anterior, la Sala anticipa que procede confirmar el criterio que mantiene el Juzgado de lo Contencioso Administrativo nº 1 de Ourense, lo que supone el rechazo del recurso interpuesto.

En primer lugar, ha de reconocerse desde el punto de vista gramatical que la remisión a "los términos previstos en la normativa reguladora de las Haciendas Locales", que efectúa el art. 15.1 de la Ley 49/2002, no se refiere, como pretenden los recurrentes, a la enumeración legal de los supuestos de exención, sino únicamente a la definición del concepto de titularidad, (.....)

(SEXTO) Esta conclusión, sobre el sentido y alcance de la remisión que efectúa el citado art. 15 a la normativa reguladora de las haciendas locales, se confirma si se compara el precepto con su precedente histórico inmediato, que era el art. 58.1 de la ley 30/1994, de 24 de Noviembre, de Fundaciones y de Incentivos Fiscales a la participación privada en actividades de interés general.

Dicho artículo 58.1 establecía una exención en el Impuesto sobre Bienes Inmuebles de los bienes de los que fueran titulares "en los términos previstos en el art. 65 de dicha ley", las fundaciones y asociaciones, sin perjuicio de las exenciones previstas en la entonces ley 39/1988, de 28 de diciembre, Reguladora de las Haciendas Locales, exención que se condicionaba a que se cumplieran los siguientes requisitos:

- a) Que se tratase de bienes no cedidos a terceros mediante contraprestación.
- b) Que los bienes inmuebles estuviesen afectos a las actividades que constituían el objeto social o finalidad específica de la entidad beneficiada por la exención. Esta finalidad debía coincidir con la prosecución de los fines enumerados en el art. 42. 1 a) de la ley. Además el apartado 1 de la Disposición Adicional segunda del Real Decreto 765/1995, de 5 de marzo, que desarrollaba algunos aspectos fiscales recogidos en la ley, equiparaba a estos fines los mencionados en el art. IV . 1 c del Acuerdo, a saber el culto, la sustentación del clero, el sagrado apostolado y el ejercicio de la caridad.
- c) Que no se utilizaren principalmente en el desarrollo de explotaciones económicas que no constituyesen el objeto o finalidad específica de la entidad beneficiada.

Por tanto, además de los bienes enumerados en el Acuerdo, podían estar exentos del Impuesto sobre Bienes Inmuebles otros inmuebles de titularidad de las entidades del art. IV del Acuerdo o de las del art. V, que cumplieran los requisitos enumerados en la ley de Fundaciones y Mecenazgo .

En este sentido, conviene recordar la sentencia de esta Sala de 10 de Marzo de 2001, recurso de casación 9550/1995, que tras recoger la doctrina sentada en la de 16 de Junio de 2000, dictada en recurso de casación en interés de ley, en la parte en que se recoge la correcta interpretación de los beneficios fiscales a que se refieren los artículos IV y V del Acuerdo sobre Asuntos Económicos suscrito entre España y la Santa Sede, declara que aún cuando dicha doctrina viniera referida al Impuesto sobre el Incremento del Valor de los



Terrenos de Naturaleza Urbana y no al Impuesto sobre Bienes Inmuebles, habida cuenta que esa interpretación está hecha en términos generales, es aprovechable en la parte que al recurso de casación podía afectar.

Determinaba esta sentencia que en el artículo IV del Acuerdo se vincula el reconocimiento de la exención total y permanente del Impuesto sobre Bienes Inmuebles a determinados bienes de estricto destino religioso, y por eso el reconocimiento de exenciones en este mismo Impuesto por la vía del art. V exige asimismo que el bien inmueble de que se trate se halle afecto a la consecución y cumplimiento de finalidades religiosas, benéficas, docentes, médicos u hospitalarios, y además a los propios de las entidades sin fin de lucro o benéfico-privadas a las que la legislación estatal, a su vez, reconozca exención en dicho tributo, porque no puede olvidarse que este expreso reconocimiento legislativo de exención para estas entidades constituye también condición indispensable para que pueda reconocerse a las Asociaciones y entidades religiosas del artículo V del Acuerdo, habida cuenta que, en este caso, no se trata de exenciones autónomas, sino de exenciones por remisión a la legislación estatal de que se pueden beneficiar también las entidades comprendidas en el artículo V.

(SÉPTIMO) Por otra parte, basta examinar la Exposición de Motivos de la ley 49/2002 para advertir que el legislador decidió mantener las exenciones previstas en la ley 30/94, en materia de tributos locales, ampliando su ámbito, pues **únicamente se excluyen los bienes afectos a explotaciones económicas no exentas del Impuesto sobre Sociedades**, por lo que el contraste de ambas normas no nos puede llevar a la interpretación que la parte recurrente pretende que asuma la Sala.

Si la finalidad de la norma fue ampliar el ámbito de exención, resultaría contradictorio, como informó el Ministerio Fiscal, interpretar su texto en los términos postulados, máxime cuando no viene mencionada en la Exposición de Motivos.

Finalmente, no cabe desconocer que el art. 15 apartado 6 de la ley 49/2002 establece que "*lo dispuesto en este artículo se entenderá sin perjuicio de las exenciones previstas en la ley 38/1988, de 28 de Diciembre, reguladora de las Haciendas Locales*", precisando la disposición adicional primera del Texto Refundido vigente que "*las referencias normativas efectuadas en ordenanzas y otras disposiciones a la ley 39/1988, de 28 de Diciembre, reguladoras de las Haciendas Locales y a la ley 51/2002, de 27 de Diciembre, de reforma de la anterior, se entenderán efectuadas a los preceptos correspondientes en este texto refundido*".

En definitiva, el régimen tributario de la Iglesia Católica, en la actualidad, respecto al Impuesto sobre Bienes Inmuebles, es el siguiente:

1º) Si se trata de entidades de la Iglesia Católica del artículo IV del Acuerdo sobre Asuntos Económicos entre el Estado Español y la Santa Sede, les resulta de aplicación la exención en el Impuesto sobre Bienes Inmuebles prevista en el apartado 1 del art. 15 de la ley 49/2002 **respecto a los inmuebles de que sean titulares catastrales y sujeto pasivo estas entidades, siempre que no estén afectos a explotaciones económicas** y los que estén afectos a explotaciones económicas cuyas rentas se encuentren exentas del Impuesto sobre Sociedades en virtud del art. 7 de la ley 49/2002.

Además, por aplicación del Acuerdo sobre Asuntos Económicos entre el Estado Español y la Santa Sede, están exentos del Impuesto sobre Bienes Inmuebles los inmuebles enumerados en la letra A) del artículo IV de dicho Acuerdo.

2) Si se trata de las asociaciones y entidades religiosas comprendidas en el artículo V del Acuerdo.- actividades religiosas, benéficas o docentes, médicas u hospitalarias o de asistencia social, les será de aplicación la exención establecida en el art. 15 de la ley 49/2002 para las entidades sin fines lucrativos, siempre que cumplan los requisitos exigidos por la misma."

CUARTO.- La conclusión para este asunto, paralela a la que ya acogió la también invocada Sentencia de esta misma Sala y Sección de 23 de mayo de 2.016 en seguimiento de esa doctrina del Tribunal Supremo, se deduce de los siguientes puntos;

-Al IIVTNU devengado por la venta de los inmuebles de Durango le resulta aplicable "*ex lege*" la exención de ese impuesto prevista actualmente para la Iglesia Católica, entre otras, por el artículo 18.3 de la N.F 4/2019, (dicho por mayor claridad, aunque por la fecha pudiera ser aplicable la anterior 1/2004, de 24 de febrero, de idéntico tenor), que se remite al apartado 18.1 de la misma en cuanto al único supuesto que exceptúa de la exención (de suyo subjetiva y no mixta) y que es el de que no estarán exentos, "**los (inmuebles) afectos a explotaciones económicas no exentas del impuesto sobre sociedades**"

-Esta es la conclusión que se deriva de la jurisprudencia en interés de ley del Tribunal Supremo a la que esta Sala está vinculada, y la que conduce su afirmación una vez que no es siquiera cuestión a debate en este litigio que esa excepción normativamente tomada del IBI, concurra en el caso.



-Y asimismo es conclusión que resulta contraria al criterio de la Resolución municipal recurrida que, tras hacer una idónea determinación de las disposiciones aplicables, interpretaba erróneamente que la remisión a la normativa de las Haciendas Forales, debía reenviar a los acuerdos económicos con la Santa Sede de 1.979, y, volviendo así al origen, vaciaba de contenido la exención subjetiva y plena consagrada por el susodicho artículo 18.3, en el mismo sentido que la STS de 4 de abril de 2.014 examinaba y finalmente rechazaba.

En definitiva, el recurso debe prosperar y ser revocada la sentencia de instancia con estimación del recurso nº 130/2020 del Juzgado de Bilbao nº 3, y anulación de los actos recurridos, reconociéndose a la actora el derecho a la exención pretendida.

En cuanto a las costas de primera instancia, no procede su imposición a la parte demandada, por tratarse de materia en cuya evolución han concurrido criterios diferentes en la jurisprudencia. - Artículo 139.1 LJCA-. La estimación de la apelación excluye las costas en segunda instancia. -Artículo 139.2-.

Vistos los preceptos citados y demás de general aplicación, la Sala, (Sección Primera), emite el siguiente,

FALLO

ESTIMAR EL RECURSO DE APELACION FORMULADO POR LA REPRESENTACIÓN PROCESAL DEL ARZOBISPADO DE TOLEDO CONTRA SENTENCIA DEL JUZGADO DE LO C-A DE BILBAO Nº 3, DE 5 DE MAYO DE 2.021 , Y, CON REVOCACIÓN DE LA MISMA, ESTIMAR EL RECURSO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO INTEPRUESTO CON NUMERO 130/2020, Y ANULAR LA RESOLUCIÓN DEL AYUNTAMIENTO DE DURANGO DE 5 DE MAYO DE 2.020 SOBRE RECONOCIMIENTO DE EXENCIÓN DEL IMPUESTO SOBRE INCREMENTO DEL VALOR DE LOS TERRENOS DE NATURALEZA URBANA SOLICITADO POR LA PARTE RECURRENTE POR LA TRANSMISIÓN DE INMUEBLES SITOS DIRECCION001 Nº NUM000 Y NUM001 , PROCEDIENDO RECONOCER DICHA EXENCIÓN, SIN HACERSE IMPOSICIÓN DE COSTAS EN NINGUNA DE LAS INSTANCIAS.

Notifíquese esta resolución a las partes, advirtiéndoles que contra la misma cabe interponer **RECURSO DE CASACIÓN** ante la Sala de lo Contencioso - administrativo del Tribunal Supremo y/o ante la Sala de lo Contencioso - administrativo del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco, el cual, en su caso, se preparará ante esta Sala en el plazo de **TREINTA DÍAS** (artículo 89.1 LJCA), contados desde el siguiente al de la notificación de esta resolución, mediante escrito en el que se dé cumplimiento a los requisitos del artículo 89.2, con remisión a los criterios orientativos recogidos en el apartado III del Acuerdo de 20 de abril de 2016 de la Sala de Gobierno del Tribunal Supremo, publicado en el BOE n.º 162, de 6 de julio de 2016, asumidos por el Acuerdo de 3 de junio de 2016 de la Sala de Gobierno del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco.

Quien pretenda preparar el recurso de casación deberá previamente consignar en la Cuenta de Depósitos y Consignaciones de este órgano jurisdiccional en el Banco Santander, con n.º 4697 0000 01 0723 21, un **depósito de 50 euros** , debiendo indicar en el campo concepto del documento resguardo de ingreso que se trata de un "Recurso".

Quien disfrute del beneficio de justicia gratuita, el Ministerio Fiscal, el Estado, las Comunidades Autónomas, las entidades locales y los organismos autónomos dependientes de todos ellos están exentos de constituir el depósito (DA 15.ª LOPJ).

Así, por esta nuestra Sentencia, de la que se dejará testimonio completo en el presente ramo de apelación nº 723/2021, lo pronunciamos, mandamos, y firmamos.

PUBLICACIÓN .- Leída y publicada fue la anterior sentencia por el Ilmo. Sr. Magistrado Ponente de la misma, estando celebrando audiencia pública la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco, en el día de su fecha, de lo que yo la Letrado de la Administración de Justicia doy fe en Bilbao, a 14 de febrero de 2022.