

COLABORACION ECONOMICA DEL ESTADO ESPAÑOL CON LAS CONFESIONES RELIGIOSAS: CONTENIDO «MINIMO» DE LA VERTIENTE «INDIRECTA»

JOSE RAMON GONZALEZ ARMENDIA
Universidad del País Vasco

SUMARIO

1. *Tratamiento constitucional de la cooperación económica.*—
2. *Justificación de la cooperación económica.*—3. *Vertientes de la colaboración económica estatal (directa/indirecta).*—
4. *Contenido mínimo de la cooperación «indirecta».*—4.1. Beneficios previstos en la normativa general para las entidades sin fin de lucro.—4.2. Beneficios previstos en el ordenamiento tributario para las entidades benéfico-privadas.

1. TRATAMIENTO CONSTITUCIONAL DE LA COOPERACIÓN ECONÓMICA

Sabido es que con la Constitución de 1978 se ha venido a establecer un nuevo modelo de relaciones Estado-fenómeno religioso, que ha intentado superar tanto el modelo «laicista» —más que laico— de la Constitución de 1931, como el régimen de confesionalidad católica estatal de la legislación fundamental franquista y del Concordato de 1953 (art. I). Pues bien, este nuevo enfoque constitucional del tratamiento del factor religioso, propio de un Estado social y democrático de Derecho, presidido en la materia por los principios rectores de libertad e igualdad religiosa, no conlleva la obligación estatal de mantener o cooperar económicamente al sostenimiento de las confesiones religiosas operantes en territorio de soberanía española. Pero, por otra parte, tampoco prohíbe que los poderes públicos colaboren económicamente con los grupos confesionales. Es decir, que la Constitución española, en este punto, se halla asimismo equidistante de los modelos representados por la Ley Fundamental de Bonn y por la Ley francesa de Separación entre las Iglesias y el Estado de 1905. Porque, de un lado, no

constitucionaliza ni la capacidad de determinadas confesiones —aquellas que ostenten el *status* de corporaciones de Derecho público— para establecer impuestos eclesiásticos sobre sus fieles ni la obligación de los poderes públicos de otorgarles prestaciones indemnizatorias por pasadas desamortizaciones y secularizaciones¹. Pero, de otro, tampoco prohíbe cualquier género de cooperación o ayuda económica —directa o indirecta— de los poderes públicos para con los grupos religiosos².

En realidad, la Constitución española lo único que constitucionaliza es la obligación para los poderes públicos de mantener «relaciones de cooperación» con la Iglesia católica y las demás confesiones religiosas³, sin explicitar cuál o cuáles pueden ser los concretos contenidos de esas «genéricas» relaciones de cooperación. Mas, como el texto constitucional no prohíbe una colaboración económica del Estado con las diversas Iglesias, Confesiones y Comunidades religiosas, resulta que, si este género de ayudas efectivamente se produce por parte de las instancias públicas, podrán ser entendidas como una de las posibles manifestaciones «específicas», ciertamente relevante, de las «genéricas» relaciones de cooperación ordenadas por el artículo 16, 3, de la Constitución.

Esta posible manifestación «específica» de la cooperación de los poderes públicos para con las confesiones religiosas, hoy por hoy, jurídicamente, sólo se produce respecto a la Iglesia católica, manifestada técnicamente en el Acuerdo sobre Asuntos Económicos entre la Santa Sede y el Gobierno español de 3 de enero de 1979⁴. Pero los compromisos financieros del Estado para con esta confesión, hay que tenerlo bien presente, derivan del propio texto acordado y no de la Constitución que meramente posibilita su existencia. Empero, nada impide, antes bien queda expresamente posibilitado en el articulado de la Ley Orgánica de Libertad Religiosa de 1980 (artículo 7)⁵, que otras Iglesias, Confesiones y Comunidades puedan, si así lo desean en uso de su derecho de libertad religiosa, concertar con el Estado

¹ Artículos 137, 6, y 138, 1, de la Constitución de Weimar incorporados a la Ley Fundamental de Bonn a través del artículo 140 de ésta.

² Artículo 2 de la Ley de Separación entre las Iglesias y el Estado de 9 de diciembre de 1905, en la que se inspiró la regulación del artículo 26 de la Constitución de la II República española.

³ Acerca de la problemática mención explícita a la Iglesia católica, vid. LLAMAZARES-SUÁREZ PERTIERRA, «El fenómeno religioso en la nueva Constitución española», en *Revista de la Facultad de Derecho de la Universidad Complutense*, 61 (Madrid 1980), 7-35.

⁴ En adelante, A.A.E. Es más, históricamente en España, desde que el artículo 11 de la Constitución liberal de 1837 asumiese por primera vez la obligación de dotar el Estado al culto y clero católico, la cooperación económica estatal sólo se ha producido en favor de esta confesión, por razón de la confesionalidad del Estado y como compensación por las desamortizaciones eclesiásticas padecidas. Sólo durante el régimen de la II República quiebran de forma efectiva las ayudas públicas, ya que el proyecto de la I República, de tan efímera existencia, no llegó siquiera a promulgarse. De todas formas, es patente que el régimen de «desdotación» en España sólo se pretende dentro los modelos republicanos presididos por el principio de «laicidad».

⁵ En adelante, L.O.L.R.

Acuerdos o Convenios de cooperación en esta materia, siempre que se hallen inscritas en el Registro de Confesiones Religiosas del Ministerio de Justicia y que, además, hayan alcanzado «notorio arraigo» en España por su ámbito y número de creyentes. En cualquier caso, la pauta, o alcance de la cooperación económica estatal con las confesiones viene dado por el A.A.E. de 1979, de suerte que, esas otras confesiones o grupos religiosos no católicos, si lo desean, podrán concertar contenidos de colaboración económica similares a los acordados para la Iglesia católica. Negarles esta posibilidad sería tanto como atentar al principio constitucional genérico de igualdad y al específico de igualdad religiosa ante la Ley (art. 14). En definitiva, el A.A.E. va a servir como espejo en esta materia para otras confesiones distintas de la católica. Cuestión distinta es la de que estos otros grupos acatólicos quieran suscribir normas acordadas con el mismo alcance que el observado por el A.A.E.

2. JUSTIFICACIÓN DE LA COOPERACIÓN ECONÓMICA

Aunque no prohibida por la Constitución, cuestión diferente es la de si se encuentra hoy día justificado que un Estado neutral ante lo religioso siga ayudando al sostenimiento material de las confesiones, siendo que, si existe un título legitimador de las ayudas, éste tiene que ser el mismo para hacer válidas las conferidas a todos los grupos religiosos.

Si en el anterior régimen concordatario la dotación económica se legitimaba en el título compensatorio por las pasadas desamortizaciones y como contribución a la obra de la Iglesia en favor de la Nación (art. XIX), además de pesar, de forma determinante, la confesionalidad católica del Estado, en la actualidad es obvio que ni el título indemnizatorio ⁶ ni el de la confesionalidad del Estado pueden ser considerados títulos válidos para justificar la cooperación económica estatal. La propia Introducción del A.A.E. indica que es necesario dar nuevo sentido a los títulos de la aportación, sin que exprese cuál sea. Por ello se hace preciso indagarlo.

En esta labor, algunos autores han puesto el acento en la compensación estatal a la actividad y labor social, cultural, asistencial, etc., desempeñada por la Iglesia católica ⁷. Sin embargo, no creemos que este pueda ser hoy

⁶ En este sentido del apartamiento del título compensatorio, vid. C. ALBIÑANA, «La financiación de las Iglesias», en *Revista Española de Derecho Financiero*, 14 (1977), 326-327.

⁷ Vid. A. MOSTAZA, «Sistemas estatales vigentes de dotación a la Iglesia católica», en *Problemas entre Iglesia y Estado (vías de solución en Derecho comparado)*, Madrid 1978, página 204; E. LEJEUNE, «Los problemas financieros y tributarios de la Iglesia a la luz de la Constitución española de 1978», en *El hecho religioso en la nueva Constitución española*, Salamanca 1979, págs. 346-347; A. ARZA, «Principios y sentido del Acuerdo sobre Asuntos Económicos», en *Los Acuerdos entre la Iglesia y España*, Madrid 1980, pág. 602; MARTÍN DE AGAR, «Notas sobre la cooperación económica del Estado con la Iglesia católica en España», en *Ius Canonicum*, XXI, núm. 42 (1981), 788; V. y A. REINA, *Lecciones de Derecho Eclesiás-*

día el título que legitime la aportación estatal, pues, si lo fuera, lo más acorde y lógico parece hubiese sido inclinarse por un sistema de subvenciones a áreas o actividades concretas y no por la concertación de una aportación estatal genérica y amplia como la pactada en el A.A.E.

En verdad, si esta cooperación estatal puede seguir considerándose en el momento como justificada, en buena lógica jurídica parece que la legitimación habrá de buscarse en el propio texto constitucional. En este sentido, teniendo en cuenta el mandato del artículo 9, 2, de la Constitución, podría estimarse que en tanto en cuanto las confesiones religiosas desempeñen actividades de promoción efectiva del derecho fundamental de libertad religiosa de los ciudadanos pueden ser acreedoras de aportaciones económicas estatales, como cooperación estatal a la realización de los derechos fundamentales siguiendo el mandato del artículo 9, 2, de la Constitución⁸. Y este título fundamentador de la cooperación económica estatal debe ser válido, claro está, no sólo para las ayudas que reciba la Iglesia católica, sino también para todas las demás confesiones y grupos religiosos por imperativo del principio de igualdad.

3. VERTIENTES DE LA COLABORACIÓN ECONÓMICA ESTATAL (DIRECTA/INDIRECTA)

Teniendo en cuenta el modelo establecido por el A.A.E., se observa, a la vista de su contenido y estructura, que la cooperación económica del Estado tiene dos vertientes bien diferenciadas y que ya se configuraban en el Concordato de 1953. Una es la que denominamos «directa», consistente en las transferencias positivas de capital desde las arcas públicas estatales a las de la Iglesia católica. Vertiente que queda concretada en el programa de cooperación al adecuado sostenimiento económico de esta confesión concertado en el artículo II del A.A.E., dentro del cual aparece como procedimiento novedoso clave la figura del mal llamado «impuesto religioso»⁹. La

tico español, Barcelona 1983, pág. 369; C. CORRAL SALVADOR, «La dotación estatal española», en *El derecho patrimonial canónico en España*, Salamanca 1985, págs. 308-309; B. HERRÁEZ RUBIO, «Normas de la Conferencia Episcopal en relación con los bienes temporales de la Iglesia», en *ibidem*, págs. 135-136.

⁸ En la puesta de relieve de este título, puede verse el interesante trabajo de A. FERNÁNDEZ-CORONADO, «La colaboración económica del Estado con las confesiones religiosas», en *Revista de Administración Pública*, 108 (1985), 394 y sigs.; D. LLAMAZARES FERNÁNDEZ, «Actitud de la España democrática ante la Iglesia», en *Iglesia católica y regímenes autoritarios y democráticos* (separata), pág. 194; J. GOTI ORDEÑANA, *Régimen financiero de las confesiones religiosas*, San Sebastián 1986, págs. 157-158 (mecanografiado). En esta línea justificativa, J. R. GONZÁLEZ ARMENDIA, *El sistema de colaboración económica del Estado español con las confesiones religiosas*, vol. II, San Sebastián 1987, págs. 708 y sigs. (tesis doctoral inédita).

⁹ Además de por otras razones, es evidente que, fundamentándose este nuevo procedimiento de colaboración «personalizada» en la voluntariedad de los ciudadanos-contribuyentes, no puede ser nunca un impuesto al carecer de la nota de coercitividad consustancial al impuesto y a todo tributo, a tenor del artículo 26 de la Ley General Tributaria.

otra vertiente es la que llamamos «indirecta» y que viene a representarse en los beneficios tributarios pactados entre el Estado y la Iglesia en los artículos III, IV y V de la norma bilateral.

Esta segunda vertiente de la cooperación económica, que suele aparecer mucho menos conflictiva que la «directa», no ha sido tratada, salvo algunas excepciones¹⁰, por la doctrina con la profundidad que se merece, quizá debido a su aparente menor problemática. Pero, sin duda, supone un importante ahorro para las finanzas eclesiales, de aquí que sea una cooperación «indirecta», y, por contra, una merma de ingresos para el Estado que, si bien no cuantificados, no deben ser despreciables.

El interés que puede despertar esta cooperación estatal «indirecta» se acrecienta desde el momento en que existiendo, al parecer, negociaciones entre los representantes de la Administración del Estado y los de otras significativas confesiones acatólicas, éstas no se encuentran inclinadas tanto por la concertación con el Estado de un sistema de cooperación «directa» de la extensión del existente con la Iglesia católica, como porque se les reconozcan pacticiamente esa serie de beneficios fiscales ante el ordenamiento tributario general (no sujeciones, exenciones y otros) en que viene a concretarse la cooperación «indirecta»¹¹. En cualquier caso, como ya se ha apuntado, sea cual fuere el alcance que las confesiones no católicas, inscritas en el Registro de Confesiones y con notorio arraigo en España, quieran dar a sus futuros pactos con el Estado, éstos habrán de alcanzarse dentro del marco jurídico y de las posibilidades abiertas por la L.O.L.R. de 1980 (art. 7, 1).

4. CONTENIDO MÍNIMO DE LA COOPERACIÓN «INDIRECTA»

La L.O.L.R. de 1980 expresa cuál es el contenido mínimo que habrán de tener esos Convenios o Acuerdos de cooperación económica con las Iglesias, Confesiones y Comunidades no católicas: «En los Acuerdos o Convenios, y respetando siempre el principio de igualdad, se podrá extender a dichas Iglesias, Confesiones y Comunidades los beneficios fiscales previstos en el ordenamiento jurídico general para las Entidades sin fin de lucro y demás de carácter benéfico» (art. 7, 2).

¹⁰ Así, hay que reseñar, como más recientes, los trabajos de J. M. GONZÁLEZ DEL VALLE, *Derecho Eclesiástico del Estado español*, Pamplona 1983, págs. 365-389; DE LUIS MONASTERIO Y LOVELLE ROLANDO, en *El régimen tributario de la Iglesia católica en España*, Madrid 1985. También, M. MIER MENES, «El Impuesto de Sociedades. Su aplicación a la Iglesia católica», en *El Derecho patrimonial canónico en España*, cit., págs. 349-381.

¹¹ Estas confesiones no católicas, hay que tenerlo presente, tradicionalmente vienen autofinanciándose a través de un asentado sistema de asignaciones voluntarias de sus fieles, además de mostrar, sobre todo alguna de ellas, ciertas desconfianzas históricas hacia los sistemas directos de dotación estatal.

Seguramente estos grupos religiosos acatólicos aspiran a pactar un contenido más amplio de colaboración económico estatal «indirecta», similar al logrado por la Iglesia católica en el A.A.E. Esto es, un régimen de supuestos de «no sujeción»¹² y de «exención»¹³, aunque ha de partirse del principio general de que las confesiones religiosas están sometidas a tributación, como cualquiera otro sujeto, siempre que realicen el hecho imponible del tributo de que se trate. Dicho de otra forma: los supuestos de colaboración económica «indirecta» pactados constituyen la excepción —bien que amplia— a la regla general de tributación.

Pero dejando al margen los supuestos de no sujeción y exención que, por paralelismo con los concretados con la Iglesia católica en el A.A.E., podrían alcanzar también estas otras confesiones, por respeto al principio de igualdad, en este momento pretendemos poner de relieve cuál es, al menos, el dicho «contenido mínimo» de la colaboración estatal «indirecta»¹⁴.

Como ha quedado dicho, este contenido mínimo, genéricamente formulado, aparece en el artículo 7, 2, de la L.O.L.R. Pero, además, y siguiendo con la pauta que ofrece el A.A.E., encontramos que en éste se dice que «las asociaciones y entidades religiosas no comprendidas entre las enumeradas en el artículo IV de este Acuerdo y que se dediquen a actividades religiosas, benéfico-docentes, médicas u hospitalarias o de asistencia social tendrán derecho a los beneficios fiscales que el ordenamiento jurídico-tributario del Estado español prevé para las entidades sin fin de lucro y, en todo caso, los que se conceden a las entidades benéficas privadas» (artículo V)¹⁵.

¹² Los supuestos de no sujeción tributaria, como viene a decir DE LUIS MONASTERIO (*ob. cit.*, págs. 14-15) y establece la doctrina especializada, constituyen una técnica del Derecho tributario utilizada para completar la definición de los hechos imposables, mediante la aclaración de que quedan fuera de ellos supuestos que, en rigor, no cumplen todos los requisitos legales para ser gravados, pero que, por presentar semejanzas con otros hechos imposables, en la práctica suelen dar lugar a dudas sobre si se encuentran o no sometidos a tributación. El artículo III del A.A.E. es el precepto que viene a realizar esta aclaración técnico-tributaria respecto a la Iglesia católica.

¹³ Por el contrario, la técnica de la exención viene a exonerar actos que reúnen todos los requisitos para ser gravados, pero que, por razones especiales, son excluidos por la legislación de tributar. Vid. F. DE LUIS MONASTERIO, *ob. cit.*, pág. 17.

¹⁴ Para la incidencia en el ordenamiento tributario español de los supuestos de no sujeción y exención pactados en el A.A.E., pueden verse los siguientes trabajos: C. ALBIÑANA, «Régimen tributario», en *Iglesia y Estado en España. Régimen jurídico de sus relaciones*, Madrid 1980, págs. 195-211; S. COLMENAR y L. STAMPA, *Tributación eclesiástica (congregaciones, fundaciones, fieles)*, Madrid 1980; J. M.^a GONZÁLEZ DEL VALLE, «Régimen económico de las confesiones religiosas en España», en *Derecho Eclesiástico del Estado español*, Pamplona 1983, págs. 365-388; VICASECRETARÍA PARA ASUNTOS ECONÓMICOS DE LA CONFERENCIA EPISCOPAL ESPAÑOLA, *Régimen tributario de la Iglesia católica en España*, Madrid 1985.

¹⁵ Por Orden de 29 de julio de 1983 (B.O.E. de 8 de agosto) se aclaran dudas surgidas en la aplicación de ciertos conceptos tributarios a las entidades comprendidas en los artículos IV y V del A.A.E., de suerte que se dispone que las asociaciones y entidades religiosas comprendidas en el artículo IV, disfrutarán también de los beneficios fiscales señalados para las comprendidas en el artículo V.

Por tanto, habrá que acudir al ordenamiento tributario del Estado para saber qué beneficios están previstos para estas entidades.

4.1. *Beneficios previstos en la normativa general para las entidades sin fin de lucro*

Señala DE LUIS que, respecto a ellos, el derecho fiscal español no tiene establecido un régimen fiscal especial¹⁶. Sin embargo, es claro que el beneficio más importante previsto es el contenido en el artículo 5, 2, de la Ley del Impuesto de Sociedades, conforme al cual están exentos del mismo «la Iglesia católica y las asociaciones confesionales no católicas legalmente reconocidas», salvo que estas entidades y asociaciones religiosas obtengan rendimientos por el ejercicio de explotación económica, o los que se deriven de su patrimonio cuando se halle cedido su uso, o en los supuestos de incremento de patrimonio, supuestos en los que, al igual que se prevé para las entidades enumeradas en el artículo IV del A.A.E., no alcanza el beneficio¹⁷.

4.2. *Beneficios previstos en el ordenamiento tributario para las entidades benéfico-privadas*

Respecto a los beneficios previstos para las entidades benéfico-privadas encontramos que las normas tributarias, tanto en el ámbito estatal como local, establecen ciertos beneficios para ellas y en relación a determinados impuestos.

Así, el Texto Refundido del Impuesto sobre Sucesiones concede exención del tributo a las herencias y legados a favor de establecimientos de beneficencia o de educación sostenidos con fondos de la Iglesia (art. 19)¹⁸.

El Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados establece exención a favor de los establecimientos o fundaciones benéficos o culturales, de previsión social, docentes o de fines científicos de carácter particular, debidamente clasificados, siempre que los cargos de patronos o representantes legales de

¹⁶ *Ob. cit.*, pág. 40.

¹⁷ Ley 61/1978, de 27 de diciembre (B.O.E. del 30). Respecto a la tributación por el Impuesto de Sociedades hay que tener en cuenta que, con anterioridad a esta Ley, la Iglesia católica y sus entidades no se hallaban sujetas al impuesto al no considerarse en la normativa precedente a las mismas como sujetos pasivos. Esta situación jurídica cambia con la Ley de 1978, de suerte que para interpretar la nueva regulación en conexión con las exenciones previstas en el artículo IV del A.A.E. se hizo preciso llegar al Acuerdo de 10 de octubre de 1980 sobre la aplicación del Impuesto de Sociedades a las entidades eclesiásticas, elaborado por la Comisión Técnica Iglesia-Estado, siguiendo el *modus operandi* consignado en el artículo VI del propio A.A.E. (B.O.E. de 9 de mayo de 1981). Al respecto, puede verse MIER MENES, *ob. cit.*

¹⁸ Decreto 1.018/1967, de 6 de abril (B.O.E. de 18 de mayo).

los mismos sean gratuitos y rindan cuentas a la Administración [artículo 48, I, A), b)]¹⁹. Esta exención es aplicable a las tres modalidades del impuesto señaladas en el artículo 1, 1, del Texto Refundido, esto es, a las transmisiones patrimoniales onerosas, a las operaciones societarias y a los actos jurídicos documentados²⁰.

También el Texto Refundido de la Contribución Territorial Urbana dispone que, sin consideración a la personalidad de su titular, estarán exentos con carácter permanente los siguientes bienes de naturaleza urbana: los dedicados a hospitales, hospicios, asilos, establecimientos penitenciarios y casas de corrección, y los de beneficencia en general, local o particular, Pósitos y Monte de Piedad, siempre que no produzcan a sus dueños particulares renta alguna. Asimismo, y en general, los benéficos y benéfico-docentes que se encuentren asimilados o equiparados objetivamente a éstos por precepto legal (art. 8, 4).

La Ley reguladora del Impuesto sobre el Valor Añadido²¹ declara exentas las siguientes prestaciones de servicios de asistencia social efectuadas por entidades o establecimiento de carácter social: 1) Protección de la infancia y de la juventud. 2) Asistencia a la tercera edad. 3) Asistencia a minusválidos físicos o mentales. 4) Asistencia a minorías étnicas. 5) Asistencia a refugiados y asilados. 6) Asistencia a transeúntes. 7) Asistencia a mujeres con cargas familiares no compartidas. 8) Acción social comunitaria y familiar. 9) Prevención de la delincuencia y reinserción social. 10) Asistencia a alcohólicos y toxicómanos. 11) Asistencia a ex reclusos (art. 8, 1, 8.º). Asimismo, se encuentran exentas del Impuesto sobre el Valor Añadido las prestaciones de servicios relativas a la educación de la infancia o de la juventud, a la enseñanza en todos sus niveles y grados del sistema educativo, a las escuelas de idiomas y a la formación o al reciclaje profesional, realizadas por Centros docentes, así como los servicios de alimentación, alojamiento y transporte accesorios a los anteriores que sean prestados directamente por los centros, con medios propios o ajenos (art. 8, 19.º). Además, se hallan exentas de este impuesto indirecto 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

¹⁹ Real Decreto 3.050/1980, de 30 de diciembre (B.O.E. de 3 de febrero de 1981).

²⁰ Respecto a los Actos Jurídicos Documentados hay que tener en cuenta que la exención no es aplicable a las letras de cambio, a los documentos que suplan a las mismas o realicen función de giro, ni a las escrituras, actas o testimonios notariales gravados por el artículo 31, apartado primero (art. 48, II). Sin embargo, sí es aplicable respecto al gravamen del 0,50 por 100 del artículo 31, apartado segundo, para el supuesto de las escrituras y actas notariales inscribibles en el Registro de la Propiedad o Mercantil. Vid. DE LUIS, *ob. cit.*, pág. 42.

²¹ Ley de 2 de agosto de 1985 (B.O.E. del 9), que entró en vigencia el 1 de enero de 1986, constituyendo al I.V.A. en el eje de la imposición indirecta española, absorbiendo la mayoría de los tributos indirectos hasta ese momento existentes, entre ellos el importantísimo Impuesto General sobre el Tráfico de las Empresas (I.G.T.E.). Por Real Decreto 2.028/1985, de 30 de octubre, se aprobó su Reglamento (B.O.E. del 31).

tengan finalidad lucrativa, cuyos objetivos sean exclusivamente de naturaleza religiosa (art. 8, 1, 12.º)²².

A su vez, en el ámbito de los tributos locales, encontramos que el artículo 5 de la Ordenanza General del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos²³ establece que están exentos del pago del impuesto los incrementos de valor correspondientes cuando la obligación de satisfacer el impuesto recaiga, como contribuyentes, sobre las instituciones que tengan la calificación de benéficas o benéfico-docentes [apartado *d*)]²⁴. Por su parte, la Ordenanza Fiscal reguladora del Impuesto municipal sobre Solares²⁵ establece que gozan de exención permanente los dedicados a hospitales, hospicios, asilos, establecimientos penitenciarios y casas de corrección y los de beneficencia general, local o particular, siempre que no produzcan a sus dueños particulares renta alguna y, en general, disfruten de la exención los benéficos y benéfico-docentes que se encuentren equiparados o asimilados objetivamente a éstos por precepto legal (arts. 9 y 12, 1)²⁶.

En definitiva, podría decirse que, al menos esta serie de beneficios fiscales, tendrán que formar parte, necesariamente, del que hemos nominado «contenido mínimo» de la colaboración económica estatal «indirecta», aunque, como ya se ha dicho, si otras confesiones acatólicas desean concertar una colaboración de este tipo de la amplitud de la pactada en el A.A.E., el Estado habrá de reconocérsela por imperativo del principio constitucional de igualdad ante la Ley.

Finalmente, podría decirse, en una valoración de futuro, más que de presente, que la colaboración económica «indirecta» del Estado para con las confesiones religiosas pudiera ser que se consolidase como el núcleo principal de la cooperación estatal en este campo económico. Y es que, si se tiene en cuenta, y así parece desprenderse del texto y estructura del A.A.E., además del interés de las confesiones acatólicas más representativas, que la colaboración «directa» está ideada, al menos en su espíritu, como meramente transitoria, de forma que desaparezca en el tiempo (aunque sin plazo

²² El disfrute de esta exención exige el previo reconocimiento por el Ministerio de Economía y Hacienda (art. 8, 1, 12.º, párrafo segundo). Vid. artículo 13 del Reglamento.

²³ Orden de 20 de diciembre de 1978 (B.O.E. del 22). Señala DE LUIS (*ob. cit.*, pág. 44) que esta exención comprende tanto la liquidación por la transmisión como la modalidad periódica por tasación decenal (antigua Tasa de Equivalencia). Para mejor comprensión de esta exención, señala que la entidad estará en la posición de contribuyente en los siguientes casos: *a*) En las compraventas, cuando actúe como vendedora. *b*) En las donaciones, herencias o legados, cuando sea el adquirente. *c*) En la modalidad periódica por ser el titular del bien. De tal forma que, en todos estos casos, estará exenta del impuesto cuando realice la venta, adquiera por título lucrativo o la modalidad periódica se gire respecto de terrenos dedicados a fines religiosos, benéfico-docentes, médicos, hospitalarios o de asistencia social.

²⁴ Esta norma, sin embargo, no es aplicable a los Municipios de Madrid, Barcelona, ni en los de las provincias de Alava y Navarra, que se rigen por lo dispuesto en sus propias Ordenanzas. Vid. LOVELLE ROLANDO, *ob. cit.*, pág. 59.

²⁵ Orden de 20 de diciembre de 1978, cit. (B.O.E. del 22).

²⁶ Vid. R. LOVELLE ROLANDO, *ob. cit.*, págs. 59-60.

señalado para ello), la «indirecta», por el contrario, demuestra un carácter de permanencia. Además, su justificación, dentro de un Estado concebido como neutral ante lo religioso en cuanto tal, es más sencilla que la de la «directa», pues, en muchas ocasiones, basta con acudir a la noción tributaria de «capacidad económico contributiva». E, incluso, con sólo la colaboración «indirecta» quedaría, en este terreno, cumplido el mandato material del artículo 9, 2, de nuestra Constitución.