

LA AUTONOMÍA E INDEPENDENCIA DE LA IGLESIA CATÓLICA EN EL PERÚ: EL CASO DE LOS CEMENTERIOS CATÓLICOS

Gonzalo FLORES SANTANA
Instituto de Derecho Eclesiástico, Lima

1. PLANTEAMIENTO DEL TEMA

En el marco de un sistema económico y social de corte neoliberal, imperante desde el inicio de la década de 1990 en el Perú, se reformuló el régimen legal de los cementerios en esta nación regulándose su actividad desde este sistema, en razón de lo cual existe actualmente un creciente mercado de cementerios privados organizados societariamente. Estos cementerios tienen como principal objetivo brindar un servicio funerario con un fin lucrativo. El presente trabajo tiene como objeto definir si, dentro del referido régimen de cementerios, la Iglesia Católica puede cumplir con su deber de tener cementerios propios y conducirlos de acuerdo a su régimen canónico.

2. RÉGIMEN LEGAL DE LOS CEMENTERIOS EN EL PERÚ

2.1 Antecedentes

Durante gran parte del siglo XX el régimen de los cementerios se encontraba bajo la potestad del Estado peruano a través de sus beneficencias o municipalidades¹, quienes eran sus titulares. La Ley de 18 de marzo de 1969 aprobó el Código Sanitario que estableció en su sección séptima referida a la «Inhumación, Exhu-

¹ El derogado Código Civil peruano de 1936, establecía que las sepulturas y mausoleos estaban incluidos dentro de la categoría referida a bienes del Estado establecida en el artículo 822, por ser bienes de las beneficencias o de las municipalidades. En la ciudad de Lima los cementerios pertenecían exclusivamente a la beneficencia pública y estaban regulados por el Reglamento de la beneficencia

mación y Traslado de Cadáveres», que la instalación de cementerios sólo podía ser autorizada por la autoridad de salud y se encontraba bajo la supervigilancia del Servicio de Ingeniería Sanitaria. La referida norma prohibía explícitamente la organización de cementerios privados.

Dentro de este sistema, quien se encargaba de administrar los cementerios era un organismo estatal, el cual estaba sujeto a la autoridad de salud y debía acatar las disposiciones del Código Sanitario. La autoridad de salud tenía como función erradicar los cementerios cuando su ubicación era inadecuada o cuando por alguna razón sanitaria ponía en peligro la salud humana.

Diez años después, la Constitución Peruana de 1979 y, posteriormente, la Ley número 23512 sobre Sepulturas Gratuitas, la Ley número 23853 «Ley Orgánica de Municipalidades» así como el Decreto Supremo número 012-86-PCM, dispusieron que los municipios tuviesen a su cargo la construcción, habilitación, conservación y administración de los cementerios. Asimismo, las municipalidades gozaban de la facultad de supervisar los cementerios existentes y organizar los servicios funerarios².

El Decreto Supremo número 012-86-PCM que reglamentó el régimen de cementerios bajo lo dispuesto por la Constitución de 1979, definió los cementerios como «los espacios físicos destinados a dar sepultura a los cadáveres, cualesquiera que hubiere sido la nacionalidad, raza, condición o credo de la persona antes de morir». Asimismo, definía la naturaleza jurídica de las sepulturas como una «concesión de uso permanente». Prohibía expresamente la instalación de cementerios privados, teniendo la municipalidad la facultad de clausurar los que se hubieran instalado anteriormente, disponiendo el traslado de los cadáveres al cementerio público de su circunscripción. No obstante, una década antes durante el régimen militar conducido por el General Velasco Alvarado, se intentó clausurar el cementerio católico conducido por la congregación de los Padres Pasionistas pero, luego de arduas gestiones, se respetó el derecho adquirido de esta institución eclesial de seguir conduciendo su propio cementerio.

La norma concedía a las municipalidades provinciales la capacidad de poder celebrar contratos de concesión a favor de personas jurídicas de derecho privado a fin de que administrasen los cementerios, en cuyo caso los concesionarios sujetaban su actividad a las normas dictadas por las municipalidades³.

que concedía únicamente el uso perpetuo o temporal del nicho, que no era transferible a otro cadáver, volviendo a la beneficencia si se exhumaban los restos.

² Como se explicará más adelante, la excepción a la regla la constituyó el cementerio de los Padres Pasionistas, que a pesar de la normatividad vigente siguió funcionando ininterrumpidamente.

³ En síntesis, antes del régimen actual, los cementerios en el Perú eran bienes públicos a cargo primero de las beneficencias y posteriormente de las municipalidades. Se distinguía entre el cementerio propiamente dicho que era el lugar donde se encontraban las tumbas, mausoleos, nichos, etc.; la sepultura como «depósito de cadáveres», y la administración que estaba a cargo de entidades estatales o incluso de particulares siempre bajo la vigilancia de la autoridad de salud.

2.2 Régimen actual

El actual régimen de los cementerios está regulado por la Ley número 26298 del 22 de marzo de 1994 y por el Decreto Supremo número 03-94-SA, del 6 de octubre de 1994, «Reglamento de la Ley de Cementerios y Servicios Funerarios». Estas normas disponen que las personas jurídicas, públicas y privadas, nacionales y extranjeras, se encuentran autorizadas para construir, habilitar, conservar y administrar tanto cementerios como locales funerarios y prestar servicios funerarios en general, en concordancia con el Código Sanitario. A la autoridad de salud le corresponde dictar las normas técnico-sanitarias, otorgar el permiso sanitario para la construcción y disponer la clausura de cementerios si constituyen amenaza a la salud pública.

Además se define a los cementerios como el «lugar destinado a la inhumación de cadáveres, y/o a la conservación de restos humanos, y/o a la conservación de cenizas provenientes de la incineración de restos humanos». Los cementerios pueden ser públicos o privados, correspondiendo al Estado los primeros y a las municipalidades regular a los segundos. Al promotor del cementerio le corresponde conocer y resolver cualquier reclamo que surja por motivo de enajenación o transferencia, sin perjuicio de que las partes acudan a la vía arbitral o judicial. Los precios y tarifas se rigen por la ley de la oferta y la demanda. Finalmente, el Código Procesal Civil vigente, establece en su artículo 648, inciso 9 que los sepulcros son bienes inembargables.

En resumen, el actual sistema de cementerios en el Perú dispone que la propiedad del cementerio pueda ser de un sujeto que no forme parte de la estructura estatal a quien denomina «promotor» permitiéndose que un tercero pueda ser el administrador.

2.3 Deficiencias del régimen actual

Cabe destacar que las normas que regulan los cementerios en el Perú utilizan indistintamente los términos concesión en uso, venta, propiedad y titularidad⁴. Se aprecia, pues, un inadecuado uso de conceptos jurídicos que lleva a que no se pueda desprender positivamente cuál es la naturaleza jurídica de las sepulturas.

La doctrina permitirá comprender a qué se debe esta confusión de términos y asimismo ha de aclarar este tema. Una especializada doctrina civil en el Perú amparada en la doctrina internacional, considera que en el caso de

⁴ En algunos casos la norma reglamentaria se refiere a la compraventa de la propiedad de las tumbas y en otros a la concesión en uso de las sepulturas, incluso menciona el reembolso al titular de la tumba cuando se trata del traslado del cadáver.

las sepulturas existe un derecho de disfrute con afectación especial. Es decir, personas particulares y la sociedad civil y/o eclesial disfrutan del beneficio que constituye el poder contar con un lugar en donde reposan los restos de sus antepasados, lugar que sólo puede ser afectado para ese único y exclusivo motivo⁵. El fundamento de esta posición radica en que atendiendo a la naturaleza jurídica del uso, no es procedente que las sepulturas puedan ser usadas, porque un cadáver no puede ser el usuario, aunque disposiciones normativas así lo establezcan.

De otro lado, tampoco es una propiedad, pues por lo general las tumbas forman parte del cementerio cuyo titular es un promotor que no es el difunto o sus familiares; asimismo, dichas tumbas no son independizadas del inmueble del promotor que constituye el cementerio. Resulta evidente, como señala el profesor Romero, que sobre las tumbas no se ejerce un derecho de propiedad propiamente dicho, sino que existe sobre ellas un régimen de afectación especial, propio y único.

3. CUESTIONES A RESOLVER

Las leyes que regulan el actual régimen de los cementerios, por la filosofía liberal y de mercado que las fundamenta, no impiden (como lo hacían las leyes anteriores) sino más bien promueven que cualquier institución pueda ser titular de un cementerio. Desde esta óptica una persona jurídica canónica de la Iglesia Católica, que goce de personería jurídica dentro del territorio peruano, puede también ser propietaria de un cementerio.

No obstante, el tema no se presenta tan sencillo como aparenta, pues hay algunas interrogantes que surgen y que no pueden ser respondidas de la sola lectura de las normas sobre cementerios. A saber: ¿Los cementerios de propiedad de la Iglesia católica se calificarían como cementerios privados?, ¿están afectos al pago de tributos?, ¿la Iglesia puede organizarlos conforme al derecho canónico?, ¿el Estado puede intervenir en los asuntos internos de los cementerios católicos?, ¿existe algún límite a la autonomía e independencia de la Iglesia respecto a sus cementerios propios? Estos son sólo algunas interrogantes que nos planteamos y que buscaremos responder en las próximas páginas. Para este fin y como punto

⁵ El jurista Eleodoro Romero Romaña siguiendo a Jossierand señala que la más importante doctrina jurídica internacional se ocupa de reflexionar sobre la situación jurídica especial de las sepulturas y mausoleos; refiere que en otros países se ha sancionado a través de ejecutorias, reglas que establecen la doctrina de que no se trata en realidad de una propiedad ni de un arrendamiento, sino de un derecho de naturaleza especial, que no es propiedad ni derecho de uso, sino un derecho de disfrute con afectación especial (cfr. ROMERO ROMAÑA, E., *Derecho Civil-Los Derechos Reales*, Lima, 1947, p. 51).

de partida, es necesario recordar cuál es el régimen canónico de los cementerios de la Iglesia católica.

4. LA IGLESIA CATÓLICA EN EL PERÚ Y SUS CEMENTERIOS PROPIOS

4.1 El cementerio católico y su régimen canónico

4.1.1 ANTECEDENTES HISTÓRICOS

Desde épocas inmemoriales el cementerio está ligado al concepto de lo sagrado. La casi totalidad de culturas han destinado un espacio específico para enterrar a sus muertos. En no pocos casos ha sido concebido como el lugar de tránsito entre la vida terrena y la vida divina. Son prueba de lo dicho las grandes culturas como, por ejemplo, la cultura egipcia y las culturas precolombinas.

El término cementerio es tomado del griego *Koimeterion*⁶ que significa lugar de reposo. Con la llegada del cristianismo a la sociedad occidental se acentúa una visión trascendente de la vida que lleva a vivir la esperanza de una futura resurrección, razón por la cual los cementerios adquieren una especial relevancia. Como institución cristiana los cementerios aparecen hacia el año 200, siendo el emperador Tertuliano el primero que usó el término⁷.

Al extenderse en Roma, el cristianismo dio lugar a que las tumbas de las familias se constituyeran con el transcurrir del tiempo en lo que son los cementerios actuales, dado que a partir de entonces esas tumbas familiares acogían cada vez a más parientes y a conversos, dando origen a los cementerios cristianos conocidos como las catacumbas, los que pasaron a ser propiedad de la Iglesia a finales del siglo II⁸.

La presencia de los mártires y santos en dichas catacumbas las convirtieron en lugares de culto. En efecto, «la primitiva celebración martiral estuvo muy ligada a la Eucaristía, la cual se celebraba cerca de la tumba, pues las reliquias de los mártires tenían un valor inapreciable para los cristianos»⁹; esta liturgia es trasladada después a los templos y con ella las sepulturas, en donde comienzan a enterrarse a los fieles. El emperador Graciano mediante un decreto especial permitió el enterramiento en las iglesias.

⁶ Cfr. CORRAL SALVADOR, C. (Director) y URTEAGA EMBIL, J. M., *Diccionario de Derecho Canónico*, editorial Tecnos, Madrid, 1989, p. 91.

⁷ *Ibid.* 91 b.

⁸ Cfr. *Código de Derecho Canónico*, Instituto Martín de Azpilcueta, Facultad de Derecho Canónico de la Universidad de Navarra. Tomo IV, p. 1871.

⁹ Cfr. ABAD Y GARRIDO: *Iniciación a la Liturgia de la Iglesia*; Madrid, 1988; pp. 139-140.

Durante la Edad Media y por razones de espacio, las tumbas se establecen fuera de las iglesias, por lo general al lado de las mismas, generalizándose así el concepto de cementerio al aire libre, pero siempre manteniendo su condición originaria de lugar sagrado, de «campo santo».

4.1.2 EL CEMENTERIO COMO DERECHO DE LA IGLESIA

Es importante señalar que la Iglesia católica siempre ha reivindicado el derecho a contar con cementerios propios. Esta reivindicación ha sido expresada en diversas oportunidades como, por ejemplo, en el canon 1206 del Código de Derecho Canónico de 1917, que dispuso textualmente lo siguiente:

«La Iglesia católica tiene derecho a poseer cementerios propios.

Si en algún lugar se viola este derecho de la Iglesia y no hay esperanzas de que se remedie la violación, procuren los Ordinarios del lugar que se bendigan los cementerios propios de la sociedad civil, si los que ahí suelen enterrarse son católicos en su mayor parte o, por lo menos que se reserve para los católicos un trozo, y esto se bendicirá...»

El Código de Derecho Canónico vigente regula el tema de los cementerios en la Partida III del Libro IV titulado «De los lugares y tiempos sagrados». Si bien el propio código no define al cementerio, debe señalarse que la doctrina canónica establece en primer lugar que el cementerio no se circunscribe a los terrenos destinados a la sepultura de los fieles difuntos, sino que incluye también el «columbario» o lugar en donde se guardan las cenizas de los difuntos en pequeñas urnas¹⁰.

En el canon 1240 del código actual señala algo semejante al de 1917:

«Donde sea posible, la Iglesia debe tener cementerios propios...»

Se aprecia que la Iglesia Católica concibe como un deber tener cementerios en propiedad, a fin de realizar a través de ellos sus propios fines eclesiales. Este deber conlleva entonces un derecho que se encuentra enmarcado dentro del derecho nativo de la Iglesia de poseer bienes temporales en general, para poder realizar su misión. Carlos Corral se refiere a este punto cuando señala: «El legislador canónico preconiza el derecho de la Iglesia a poseer cementerios propios como algo que se desprende de la naturaleza misma de la Iglesia que es sociedad visible con su dimensión jurídica patrimonial»¹¹.

4.1.3 EL CEMENTERIO COMO LUGAR SAGRADO

De conformidad con lo dispuesto por el Código de Derecho Canónico, los cementerios de la Iglesia católica que sean de propiedad de una parroquia o de un

¹⁰ Cfr. *Código de Derecho Canónico*, Instituto Martín de Azpilcueta, Facultad de Derecho Canónico de la Universidad de Navarra, Ed. EUNSA, Tomo IV, p. 1872.

¹¹ Cfr. CORRAL SALVADOR, C., *Diccionario...*, cit., p. 91.

instituto religioso que hayan sido debidamente bendecidos adquieren la calidad de lugar sagrado permanente, sustraído del uso común, a semejanza de un templo o lugar destinado al culto¹².

Al ser un lugar sagrado sólo puede admitirse aquello que favorece el ejercicio y el fomento del culto, de la piedad y de la religión y se prohíbe lo que no esté en consonancia con la santidad del lugar. Sin mellar el carácter de lugar sagrado, el cementerio cristiano debe destinarse también a acoger a todos los difuntos sin distinción de credo, pudiendo permitir el Ordinario, en casos concretos, otros usos, siempre que no sean contrarios a la santidad del lugar¹³.

4.1.4 TITULARIDAD DEL CEMENTERIO

El Código de Derecho Canónico establece de manera determinante como un requisito de derecho para determinar la santidad y catolicidad del lugar, que el titular del mismo pueda ser una persona jurídica canónica pública¹⁴. Es así que si el cementerio es de una parroquia o de un instituto religioso, etc., se considera que por ese hecho es un lugar sagrado y deberá ser bendecido conforme a los libros litúrgicos.

Sin embargo, también pueden tener cementerios las otras personas jurídicas públicas o no públicas e inclusive personas naturales. Pero para constituirse en lugares sagrados, deberán ser bendecidos por el Ordinario del lugar, dado que él tiene la potestad de bendecirlo o no. La decisión del Ordinario dependerá de que existan garantías suficientes para el cumplimiento de las normas de derecho particular, dictadas para conservar y proteger la dignidad sagrada que con la bendición adquiere dicho lugar¹⁵.

4.1.5 NORMATIVIDAD CANÓNICA QUE RIGE PARA LOS CEMENTERIOS

En cuanto a las normas canónicas particulares sobre cementerios, el legislador ha preferido dar normas sobre los aspectos más generales y dejar un amplio espacio al derecho particular, para que atienda todos aquellos aspectos que el código no regula¹⁶. Estas normas de derecho particular deben ser dadas por la autoridad eclesiástica competente, es decir, por el Ordinario del lugar.

La legislación particular, como manifestación del ejercicio de la facultad que la autoridad eclesiástica tiene sobre los lugares sagrados, podrá revestir variadas

¹² Cfr. Canon 1205.

¹³ Canon 1210.

¹⁴ Canon 1241.

¹⁵ *Código de Derecho Canónico*, editorial EUNSA, comentarios al canon 1241.

¹⁶ Canon 1243.

formas. Respecto a las materias que el derecho particular debe tratar en relación al cementerio como lugar sagrado, el Código de Derecho Canónico sólo dice que tratarán sobre el funcionamiento de esos cementerios con el fin de proteger y resaltar su carácter sagrado.

4.1.6 ¿QUE SON LOS CEMENTERIOS PARA LA IGLESIA?

En resumen, para la Iglesia Católica sus cementerios son:

a) Un lugar sagrado (tanto como lo es un templo), y por consiguiente es una institución en cuyo recinto se realiza una actividad sacra, propia de la Iglesia católica de conformidad con las normas generales del Código de Derecho Canónico y las normas particulares que dicte el Ordinario del lugar.

b) Para la Iglesia Católica tener sus propios cementerios es un derecho-deber que se remonta a los primeros siglos de la era cristiana y que reivindicó a raíz de que el Estado la hizo objeto de su tutela y competencia. Este derecho se desprende de la naturaleza misma de la Iglesia que es sociedad jurídica perfecta y que tiene la potestad de poseer bienes temporales en general, destinados a la consecución de sus fines propios¹⁷.

c) Los cementerios como institución tienen una vinculación de pertenencia con una persona determinada. Concretamente, sus titulares son por propio derecho las personas canónicas de derecho público como son las parroquias y otras instituciones de esta naturaleza. De esta forma, los cementerios como institución tienen una vinculación de pertenencia con una persona determinada, mientras que las sepulturas dentro de dicho cementerio tienen una vinculación peculiar con terceras personas. Esto último concuerda con lo dicho hasta ahora: a saber, que el régimen legal de las sepulturas constituye una afectación especial más que un régimen de propiedad.

En síntesis, mientras que para la Iglesia Católica un cementerio es un lugar sagrado y un derecho nativo tenerlos, para el Estado peruano constituye hoy en día un lugar donde se realiza una actividad económica sujeta a las reglas comerciales. Al existir entre la Iglesia y el Estado peruano una diferencia de concepción tan extrema, se hace indispensable establecer si el Perú está en la obligación de respetar o no la óptica de la Iglesia católica. Ello permitirá definir el tratamiento que debe dársele en este país a los cementerios católicos. Como veremos más adelante, el Perú, al haberse obligado a respetar la autonomía e independencia de la Iglesia Católica, tiene en consecuencia la obligación de respetar la sacralidad de los cementerios y el derecho de la Iglesia católica a detentarlos.

¹⁷ Canon 1254.

4.2 La autonomía e independencia de la Iglesia Católica

Debemos plantearnos a la luz de lo desarrollado anteriormente, si la Iglesia católica podrá ser titular de cementerios como cualquier entidad civil, societaria o pública (beneficencias, municipalidades, etc.) conforme lo dispone la ley y el reglamento de cementerios; o, si en virtud de sus características singulares y en el marco del Acuerdo Internacional celebrado con la República del Perú, podrá organizar sus cementerios conforme a su propio derecho interno haciéndolo prevalecer sobre las reglas dispuestas por el Estado peruano, o si deberán armonizarse las disposiciones de ambos sistemas jurídicos.

Para este fin debe recordarse que las relaciones jurídicas entre la Iglesia Católica y la República del Perú están enmarcadas en el Acuerdo Internacional que celebraron ambas partes el 19 de julio de 1980 y que entró en vigencia el día 26 de dicho mes. Dicho acuerdo tiene rango de Tratado Internacional y como señala Juan José Ruda, refleja la capacidad jurídica internacional de ambas instituciones; y, asimismo, el mutuo reconocimiento de su condición de sujetos de derecho internacional por lo que sus relaciones se realizan de manera paritaria¹⁸.

En dicho Tratado el Perú reconoce a la Iglesia Católica como autónoma e independiente¹⁹; reconocimiento de enorme importancia por cuanto el Estado peruano aceptando el *status* internacional de la Iglesia Católica y por tanto el de ser una sociedad jurídica perfecta²⁰, se obliga a respetar su libertad de desenvolvimiento en aquellos asuntos que califiquen como propios pudiendo hacerlo con plena autonomía e independencia dentro del territorio peruano, sin posibilidad por el lado del Perú de intervenir en aquellos temas inherentes a la naturaleza jurídica de la Iglesia, salvo que en el propio Tratado la Iglesia Católica haya convenido expresamente limitar su autonomía e independencia en algún asunto concreto.

El artículo primero del Acuerdo Internacional entre el Perú y la Santa Sede, a diferencia de otros acuerdos o concordatos, no precisa alcances o límites de la libertad de la Iglesia tanto a nivel externo (independencia frente al Estado), como

¹⁸ Cfr. RUDA SANTOLARIA, J. J., «Relaciones Iglesia-Estado: reflexiones sobre su marco jurídico», en *La Religión en el Perú al filo del Milenio*, Fondo Editorial Pontificia de la Universidad Católica del Perú, p. 61.

¹⁹ Acuerdo Internacional. Artículo I «La Iglesia Católica en el Perú goza de plena independencia y autonomía...».

²⁰ «... la Iglesia, sobrenatural en su fin y sostenida por la gracia también en su actuar humano, es en su elemento humano, visible en el tiempo y en el espacio, una sociedad jurídicamente perfecta, en el sentido de que no necesita del sostén de alguna autoridad humana para alcanzar los fines propios y para la actuación de los medios en orden a ellos. Así pues, la Iglesia, en sí misma es autónoma e independiente incluso con respecto a toda autoridad o sociedad humana.» (cfr. GHIRLANDA, G., «Sentido Teológico y jurídico de la aplicación a la Iglesia del concepto de sociedad jurídicamente perfecta», en *Congreso Latinoamericano sobre Libertad Religiosa*, Instituto de Derecho Eclesiástico, Fondo Editorial de la Pontificia Universidad Católica del Perú, Lima, 2000, p. 39).

a nivel interno (su autonomía como capacidad de organizarse libremente)²¹, salvo las limitaciones a la autonomía e independencia de la Iglesia que se deducen de la redacción de los demás artículos del Acuerdo Internacional, pero que son de carácter excepcional y bastante escasas²². En consecuencia, a diferencia de otros acuerdos, en el caso del Acuerdo Internacional se debe partir del principio –por la redacción del artículo primero– que tanto la República del Perú y la Santa Sede han acordado que la independencia y autonomía de la Iglesia católica en el Perú en sus asuntos propios es total²³, salvo las limitaciones que puedan constar explícitamente en el articulado del propio Acuerdo Internacional²⁴.

Ahora bien, esta independencia de la Iglesia católica frente al Estado peruano abarca todos aquellos asuntos o actividades que son propios de la Iglesia. Dado que el Estado peruano no se considera ni declara competente en materia religiosa, le interesa por seguridad jurídica conocer cuáles son estas actividades o asuntos inherentes de la Iglesia. A nuestro entender, los asuntos propios de la Iglesia católica son los que están establecidos en el derecho canónico en general, como es el caso de la evangelización, enseñanza, culto, los cementerios, las obras pías, etc.

En el caso del culto, el profesor Carlos Corral señala que éste comprende el culto público que se realizan en los lugares sagrados (como es el caso de los templos) y otros que sin ser estrictamente litúrgicos tienen el carácter de sagrado²⁵. Asimismo, tenemos como asunto propio de la Iglesia la educación tanto a nivel de escuelas como de universidades, etc.

Asimismo, al reconocer el Perú la autonomía de la Iglesia católica, ha reconocido el derecho de la Iglesia de organizarse libremente, organización que no tiene por qué coincidir con la del Estado. Al ser la Iglesia católica una sociedad jurídica perfecta se encuentra con capacidad de establecer su propia forma de organización a su interior y de regular la forma de relación entre los miembros de la Iglesia y de la jerarquía con éstos. Es así, por ejemplo, que las jurisdicciones de la Iglesia se organizan como lo estipula el Código de Derecho Canónico,

²¹ Estos elementos son mencionados por CORRAL SALVADOR, C., «Régimen Jurídico de la Iglesia en España», en *Iglesia y Estado en España*, Ediciones Rioduero, p. 58.

²² Un ejemplo es el caso del artículo V del Acuerdo Internacional que establece que las diócesis establecidas en territorio peruano no se extenderán más allá de las fronteras nacionales. Con lo cual la autonomía e independencia de la Iglesia se ve limitada al territorio peruano.

²³ En la exposición de motivos del Acuerdo Internacional elaborada por el Ministerio de Relaciones Exteriores del Perú, no se hace mención a ninguna intención del Perú o de las partes de querer limitar la autonomía e independencia de la Iglesia católica. La exposición de motivos a que se hace referencia se encuentra en el archivo de la oficina de Tratados del Ministerio de Relaciones Exteriores del Perú.

²⁴ En el caso de los acuerdos de la Iglesia Católica con España, se establece respecto a su independencia que la Iglesia tiene el derecho de ejercer su misión y el libre y público ejercicio de las actividades que le son propias y en especial las de culto, jurisdicción y magisterio. Si bien esta definición es bastante amplia podría estar sujeta a interpretaciones que limiten la independencia de la Iglesia. En el caso del Acuerdo entre el Perú y la Santa Sede no se da tal caso con lo cual no cabe interpretación que restrinja dicha independencia y autonomía de la Iglesia.

²⁵ Cfr. CORRAL SALVADOR, C., *Régimen Jurídico...*, cit., p. 61.

y el Estado peruano no puede dictar ninguna normativa que ordene la forma de organización de las jurisdicciones de la Iglesia. Por otro lado, la Iglesia cuenta también con la facultad de establecer tasas a los fieles por las asistencias que reciben éstos en asuntos propios de la Iglesia (es el caso de las tasas funerarias por los entierros); dichas relaciones se circunscribirán al ámbito canónico y no al civil, no pudiendo el Estado pretender fiscalizar o hacer suyo los tributos de la Iglesia por cuanto ello implicaría una violación de la autonomía e independencia de ésta²⁶.

Debemos tener presente, asimismo, que uno de los efectos directos de reconocer y respetar la independencia de la Iglesia católica, es que ésta en sus asuntos propios resulta fiscalmente inafecta, por cuanto dichos actos propios no caen dentro de la esfera del Estado y, en consecuencia, no constituyen hechos imponibles. Es pertinente resaltar que su calificación es de inafecta y no de exonerada, dado que de ser exonerada se constituiría en sujeto pasivo (contribuyente) de una relación tributaria –sólo que exenta del pago del tributo– pero sometida a una relación de dependencia con relación al Estado, con lo cual quedaría inaplicable su reconocida independencia. Cuando la Iglesia católica realiza actos que no califican como propios (por ejemplo, arrendar inmuebles o promover una actividad mercantil *verbi gratia*: un local de venta de comida) podría o no estar afecta a tributos dependiendo ello si cuenta con alguna exoneración, beneficio o franquicia vigente al momento de la suscripción del Acuerdo Internacional tal como lo dispone el artículo X del mismo²⁷.

²⁶ El Estado peruano no ha fiscalizado ni ha pretendido gravar tributariamente las actividades que realizan las jurisdicciones como es el caso de las Parroquias. Los estipendios y tasas que aportan los fieles en las parroquias están inafectos del pago de tributos estatales sin que haya existido una norma que lo diga expresamente. Un caso semejante es el cementerio de la congregación de los Padres Pasionistas. La única fuente normativa la constituye el artículo primero del Acuerdo Internacional que reconoce la independencia y autonomía de la Iglesia en sus asuntos propios.

²⁷ Carlos Valderrama A. es de la siguiente opinión, que compartimos:

a) La doctrina del derecho tributario nos expresa que el tributo genera una relación entre un sujeto activo, que es el Estado, y un sujeto pasivo, que es el contribuyente, en virtud del cual el sujeto activo cobra un impuesto, tasa o contribución, incluso coactivamente, al sujeto pasivo. La naturaleza jurídica de tal relación es la de dependencia del sujeto pasivo respecto del sujeto activo, de lo contrario no podría justificarse la cobranza coactiva.

b) En atención a que la Iglesia católica y el Estado Peruano, en virtud de un instrumento internacional, se declaran mutuamente independientes y autónomos, no cabría la relación de dependencia entre el sujeto activo tributario, Estado, y el sujeto pasivo, contribuyente Iglesia católica, pues su relación, como queda dicho, está basada en la independencia mutua: salvo que se quiera violentar tal independencia.

c) Por consiguiente, conforme a lo dicho, la Iglesia Católica en el Perú se encuentra fiscalmente inafecta frente al Estado Peruano.

d) Ahora bien, la actividad de la Iglesia Católica, en la sociedad civil es muy variada, como consecuencia de ello, realiza un sinnúmero de actividades de diversa índole. Por ello es importante precisar, si tal inafectación alcanza a todas sus actividades o solo a una cuantas, de ser así, ¿a cuales?

e) Nosotros sostenemos que la inafectación de la Iglesia católica, comprende la actividad que le es propia, es decir, aquella que, en nuestra opinión, cumple con estas tres categorías: 1. Cuando la actividad se produce con un contenido de fe, o que le es propio al ejercicio del Ministerio de la Iglesia,

Ello sin óbice a que la Iglesia al momento de realizar sus actos propios deba cumplir con ciertos requisitos formales establecidos normativamente por el Estado, sin que esto genere un debilitamiento de su independencia, sino más bien expresa su cooperación con el Estado en el cumplimiento de normas de orden público que posibilitan un recto orden social y jurídico²⁸.

4.3 La independencia y autonomía de la Iglesia en el caso de sus propios cementerios

En virtud a las razones antes expuestas podemos señalar que, al ser los cementerios de la Iglesia católica un lugar sagrado, reivindicados por la Iglesia como un derecho-deber tenerlos, y que se encuentran regulados por el derecho canónico²⁹, califican entonces como un asunto propio de la Iglesia católica. En consecuencia, en virtud de la independencia y autonomía reconocida a la Iglesia católica en el artículo primero del Acuerdo Internacional, los cementerios católicos gozan de un sistema especial regulado por su régimen canónico, y no califican como cementerios civiles.

o que corresponde a la liturgia. 2. Cuando el medio que utiliza para el desarrollo de las actividades, corresponde a la estructura de la Iglesia católica establecida en el Código de Derecho Canónico. 3. Cuando el fin de esta relación es el que corresponde a la labor pastoral de la Iglesia. En consecuencia, cuando una actividad de la Iglesia reúne estos tres elementos, dicha actividad se encuentra inafecta tributariamente.

f) Por lo tanto, nosotros entendemos que hay una clase de actividades de la Iglesia católica que, en atención a su propia naturaleza, se encuentran inafectas, porque de lo contrario se violaría la independencia y autonomía, mutuamente declarada, entre la Iglesia Católica y el Estado Peruano en un Acuerdo Internacional y repetida en el artículo 50 de la Constitución Peruana. Existiendo otra clase de actividades de la misma Iglesia Católica, que por su propia naturaleza se encuentran sometidas a consideraciones fiscales, al ingresar éstas dentro del terreno que le es propio a la sociedad civil. Es a esta última clase de actividades a las que se refiere la exoneración tributaria del artículo X del anteriormente citado Acuerdo Internacional.

g) Dentro de este orden de ideas podemos concluir que fiscalmente existen en el derecho peruano, con respecto a la Iglesia Católica, dos clases de actividades:

- Las actividades, inafectas tributariamente, por exigirlo así la independencia y autonomía convenida entre la Iglesia Católica y el Estado Peruano, en el artículo I del Acuerdo Internacional antes señalado; y
- Las actividades que al salirse del marco de la Iglesia católica, se encuentran exoneradas tributariamente por así haberse convenido en el artículo X del referido Acuerdo Internacional.

Esta posición ha sido sustentada por el profesor Valderrama en su calidad de presidente del Instituto de Derecho Eclesiástico del Perú en reiterados informes, artículos y exposiciones.

²⁸ Es el caso de las licencias que deben gestionar las instituciones religiosas al momento de construir sus templos y poner en marcha su destino de lugar de culto.

²⁹ Cánones 1240 a 1243.

Siendo esto así debemos analizar tres aspectos que se derivan directamente de la independencia y autonomía de la Iglesia Católica, que son:

- a) La organización interna de los cementerios (autonomía).
- b) Los requisitos de derecho estatal que debe cumplir un cementerio de la Iglesia Católica (cooperación de la Iglesia con el Estado).
- c) La inafectación tributaria de los cementerios por ser un asunto propio (independencia).

4.3.1 LA ORGANIZACIÓN INTERNA DE LOS CEMENTERIOS

Dado que la Iglesia católica es una sociedad jurídicamente perfecta y su autonomía ha sido reconocida por el Estado peruano, está en la capacidad de organizarse conforme a su régimen canónico y dicha organización ser respetada por el Perú. Esto sucede en el caso específico de los cementerios de propiedad de la Iglesia católica en los siguientes aspectos:

- a) Las instituciones de la Iglesia que sean titulares de un cementerio (como es el caso de una parroquia, un instituto religioso, una misión), no tendrán que organizarse como instituciones civiles sino que podrán mantener su naturaleza canónica³⁰.
- b) La actividad interna del cementerio como el entierro, las asistencias que se brindan a los familiares, los estipendios o tasas que se abonan, se organizarán conforme lo dispone el derecho canónico³¹.

4.3.2 LOS REQUISITOS DE DERECHO ESTATAL QUE DEBEN CUMPLIR LOS CEMENTERIOS DE LA IGLESIA CATÓLICA

Como habíamos indicado, la Iglesia Católica debe cumplir en la mayoría de los casos con ciertos requisitos formales exigidos por el Estado para la realización de sus asuntos propios, sin que ello signifique un debilitamiento o renuncia a su independencia y autonomía, sino más bien constituye una manera de cooperar con el Estado. En el caso de los cementerios, la Iglesia debe cumplir con los siguientes requisitos:

³⁰ Cabe precisar que en el caso de una Parroquia por gozar de personería de carácter público (art. III del Acuerdo Internacional) actúa a plenitud conforme a su régimen canónico. En el caso de los Institutos Religiosos, en virtud de lo dispuesto en el artículo IX del referido acuerdo, requiere organizarse como si fuera una asociación, pero igual se respetará su régimen canónico.

³¹ A semejanza de una parroquia que impone tasas por las asistencias que brinda a los fieles, de manera similar las instituciones titulares de un cementerio deberán regular los estipendios o tasas funerarias o seguir el criterio que para tal fin adopte el Ordinario del lugar. Queda claro que debe cuidarse las formalidades canónicas para evitar confusión con los pagos que se realizan en los cementerios privados civiles y que están sujetos a las normas civiles, administrativas y tributarias.

a) Obtener de la autoridad de salud la autorización sanitaria, dado que es parte de la misión del Estado velar por la salud de las personas.

b) Obtener ante la Municipalidad del distrito la licencia de funcionamiento, que es un requisito conexo con la autorización sanitaria y está referido a si el inmueble donde se establecerá el cementerio se encuentra en una zona apta para este destino³².

c) Elaborar un reglamento interno con la finalidad de publicitar la organización y asistencias que brinda el cementerio y los deberes y derechos de las personas o fieles que se relacionan con él.

d) Deberá cumplir con las normas laborales conforme lo ordena el propio derecho canónico³³.

4.3.3 LA INAFECTACIÓN TRIBUTARIA DE LOS CEMENTERIOS DE LA IGLESIA CATÓLICA

Habíamos señalado que el régimen fiscal de la Iglesia católica en el Perú tiene como característica el de gozar de una inafectación tributaria en sus asuntos propios por ser un rasgo esencial de la independencia de la Iglesia católica ante el Estado peruano y que ha sido reconocida por éste en el artículo primero del Acuerdo Internacional. Asimismo, la Iglesia católica goza por sus asuntos no propios de las exoneraciones, beneficios y franquicias que hubieren estado vigentes al momento de la suscripción del Acuerdo Internacional (art. X).

Los dos impuestos que no se aplican a los cementerios de la Iglesia católica y por ende a la actividad que se realiza en los mismos, son los de Renta y el Impuesto General a las Ventas –IGV– o IVA como se denomina en otros países. Pero debemos repetir que es así en virtud a que por ser los cementerios un asunto propio de la Iglesia, se encuentran fuera de los hechos imposables establecidos por la Ley del Impuesto a la Renta y la Ley del Impuesto General a las Ventas³⁴.

En lo que se refiere a la emisión de comprobantes de pago resulta que en virtud de la aplicación del reconocimiento que hace el Perú de la autonomía e independencia de la Iglesia católica, ésta no se encuentra obligada a entregar este tipo de documentos en aquellos casos que realiza actividades que le son propias, en virtud a que dichos actos se encuentran circunscritos a la esfera eclesial,

³² Pero no pagará el impuesto de licencia de funcionamiento por estar inafecta conforme se desprende del Acuerdo Internacional.

³³ Canon 1286. Para este fin, el cementerio católico deberá inscribirse en el Registro Unico de Contribuyentes para realizar únicamente la labor de retención y así cooperar con el Estado en la recaudación de los aportes de los empleados a la seguridad social, pensiones, fondo de vivienda, etc.

³⁴ Caso semejante sucede con los ingresos que perciben las parroquias por la celebración de matrimonios, expedición de partidas, constancias, etc.

constituyendo una relación interna entre un tercero o fiel que entrega a la Iglesia sumas de dinero destinadas a sostener las actividades que ella desempeña, como es el caso, por ejemplo, de la entrega de un estipendio por la celebración de un matrimonio.

Distinto es el caso cuando la Iglesia actúa en aquello que no le es propio como, por ejemplo, promover una actividad mercantil para proveerse de fondos o arrendar sus inmuebles. En estos casos es de aplicación la Resolución de Superintendencia No. 7-99/SUNAT, Reglamento de Comprobantes de Pago, cuyo artículo 7 dispone que «se exceptúa de la obligación de otorgar comprobantes de pago a:

1. La transferencia de bienes o prestación de servicios a título gratuito efectuados por la Iglesia Católica y por las entidades pertenecientes al Sector Público Nacional, salvo las empresas conformantes de la actividad empresarial del Estado».

Como puede apreciarse, sólo se exime de la obligación de emitir los referidos comprobantes en aquellos casos en los que la Iglesia Católica realice actividades que no le son propias a título gratuito.

Pero siendo la sepultura una actividad propia de la Iglesia Católica no existe la obligación formal de emitir comprobantes de pago. Sin embargo, debemos tener presente que el sistema de emisión de comprobantes de pago busca controlar, para efectos tributarios, los egresos en los que incurren las personas naturales y jurídicas, los que son susceptibles de deducirse como gasto.

Así por ejemplo, se presenta el caso de las compañías de seguros o de cualquier otra persona jurídica que solicitarán a la Iglesia católica la entrega de un comprobante de pago formal (factura) a efectos de sustentar los gastos incurridos en la cobertura de riesgos de sepelio, toda vez que tales importes son deducibles tributariamente.

En tales casos, la Iglesia Católica deberá cumplir con el deber de cooperar con el Estado y en este caso con su sistema de control tributario, haciendo entrega de un comprobante de pago que explicita que su emisión se realiza con la única finalidad de cooperar, y de esta forma no se vea afectada su independencia frente al propio Estado.

En lo que se refiere a la obligación de llevar contabilidad formal, la Iglesia Católica, al ser independiente y autónoma en la labor que realiza, está exenta de llevar contabilidad formal. Se llega a la misma conclusión aplicando la legislación tributaria nacional, dado que al no ser la Iglesia una persona jurídica para efectos del Impuesto a la Renta por encontrarse inafecta a dicho tributo, no está obligada a llevar contabilidad, de conformidad con el artículo 65.º de la Ley del mencionado impuesto. Asimismo, por no ser sujeto del Impuesto General a las Ventas, tampoco está obligada a llevar Registro de Compras o Registro de Ventas.

Sin embargo, ello no obsta para se lleven los libros y registros que sean pertinentes en función a las necesidades y actividades a realizarse (planillas, etc.) y que permitan sustentar el pago de remuneraciones sujetas a tributación por parte de sus trabajadores.

Finalmente, resta referirnos al tema de la fiscalización por parte del Estado. No obstante, la Administración Tributaria en virtud del Código Tributario se encuentra facultada para fiscalizar incluso a aquellos sujetos que gocen de inafectación, exoneración o cualquier otro beneficio tributario. Sin embargo, ello no es de aplicación para la Iglesia católica y sus instituciones cuando realizan actividades que le son propias –como es el caso del cementerio– en virtud de la autonomía e independencia que goza la Iglesia frente a cualquier sujeto incluyendo el propio Estado.

4.3.4 EL PRONUNCIAMIENTO DEL ESTADO PERUANO A RAÍZ DE UN PROCESO ADMINISTRATIVO CONTRA UN CEMENTERIO CATÓLICO³⁵

A mediados del presente año 2003, una sociedad comercial propietaria de un cementerio privado denunció a una institución de la Iglesia católica titular de un cementerio, por competencia desleal bajo la modalidad de infracción de normas. La denunciante argumentó que las instituciones de la Iglesia católica titulares de cementerios estaban en la obligación de pagar el impuesto a la renta y el impuesto general a las ventas basándose para ello en un informe de la Superintendencia de Administración Tributaria –SUNAT– que había publicitado en su propia página web. Señalaba también que las instituciones eclesiales se convertían en infractores tributarios al no pagar los referidos tributos y, en consecuencia, obtenían deslealmente ventajas competitivas en el mercado por cuanto podían reducir el precio de las sepulturas o podían invertir en el «negocio» en desmedro de sus competidores.

Ante esta situación, la Nunciatura dirigió una Nota Diplomática al Ministro de Relaciones Exteriores informando lo ocurrido y pidiendo un pronunciamiento formal sobre el particular. Paralelamente, la Sala de Competencia Desleal de INDECOPI –donde se tramitaba la denuncia– envía un oficio al Ministerio de Relaciones Exteriores en el que consulta sobre los alcances del Acuerdo Internacional entre la Santa Sede y el Perú en el contexto de la denuncia de competencia desleal.

A la fecha de conclusión del presente trabajo hemos sido informados que el Ministerio de Relaciones Exteriores ha cursado un oficio a la Superintendencia de Administración Tributaria –SUNAT– pidiendo se retire de su página web el

³⁵ Este pronunciamiento del Ministerio de Relaciones Exteriores del Perú se produjo en el mes de octubre de 2003, un día antes de presentar este artículo para su publicación. Por este motivo sólo hacemos una somera explicación del mencionado pronunciamiento estatal.

informe que concluye que las instituciones de la Iglesia católica titulares de cementerios están afectos al impuesto general a las ventas y al impuesto a la renta.

Asimismo, el Ministerio de Relaciones Exteriores ha cursado un oficio a la Sala de Competencia Desleal de INDECOPI en el que en síntesis señala lo siguiente:

1. Que las inafectaciones tributarias alcanzan a todas la actividades propias de la Iglesia, las mismas que están establecidas en el derecho canónico en general. Es así, que el Código de Derecho Canónico establece como actividades inherentes o propias de la Iglesia Católica: *a)* La función de Enseñar: como la predicación en las Misas, liturgias, la catequesis, la actividad misional, la educación católica a través de universidades y colegios; la comunicación social a través de libros, revistas, periódicos, medios audio visuales etc., y la profesión de fe, lo cual está regulado en los cánones 747 a 833 del Código de Derecho Canónico; *b)* La función de Santificar: Como el caso de los sacramentos del Bautismo, Confirmación, la Eucaristía, la Penitencia, la Unción de los Enfermos, el Orden, el Matrimonio; las actividades que se realizan en los lugares sagrados como las Parroquias y Santuarios; y la actividad de enterrar que se realiza en los cementerios, la que está regulada en los cánones 834 al 1253 del Código de Derecho Canónico.

2. Que, al constituir la actividad de enterrar que se realiza en los cementerios católicos una actividad propia de la Iglesia, le alcanza la inafectación tributaria en toda clase de tributos y la no fiscalización de la misma. Esta inafectación está referida a la actividad de enterrar y comprende todas las operaciones vinculadas con la misma.

El Estado peruano, a través de su Cancillería, no sólo define con claridad el régimen tributario de los cementerios, sino que su pronunciamiento tiene la importancia de expresar su coincidencia de criterio con la Iglesia Católica respecto a los alcances del Acuerdo Internacional en el tema tributario.

Debemos destacar que éste es el segundo pronunciamiento que realiza el Ministerio de Relaciones Exteriores respecto al Acuerdo Internacional entre el Perú con la Santa Sede, el mismo que fue suscrito en 1980. Este último merecerá sin duda un profundo análisis de parte de los estudiosos del derecho eclesiástico.

CONCLUSIONES

1. Para la Iglesia Católica sus cementerios son un lugar sagrado (tanto como lo es un templo) y, por consiguiente, es una institución en cuyo recinto se realiza una actividad sacra, propia de la Iglesia católica.

2. Para la Iglesia católica tener sus propios cementerios es un deber que se desprende de ser una sociedad jurídica perfecta que tiene la potestad de poseer bienes temporales en general, destinados a la consecución de sus fines propios.

3. La República del Perú y la Santa Sede han acordado que la independencia y autonomía de la Iglesia católica en sus asuntos propios es total, salvo las limitaciones que puedan constar explícitamente en el articulado del propio Acuerdo Internacional.

4. Uno de los alcances de la independencia de la Iglesia Católica es que ésta en sus asuntos propios resulta fiscalmente inafecta, por cuanto dichos actos propios no caen dentro de la esfera del Estado y, en consecuencia, no constituyen hechos imponible.

5. Cuando la Iglesia católica realiza actos que no califican como propios, podría o no estar afecta a tributos dependiendo ello si cuenta con alguna exoneración, beneficio o franquicia vigente al momento de la suscripción del Acuerdo Internacional tal como lo dispone el artículo X del mismo.

6. Los cementerios católicos constituyen un asunto propio de la Iglesia católica que gozan de un sistema especial regulado por su régimen canónico, por lo que no califican como cementerios civiles.

7. Las instituciones de la Iglesia que sean titulares de un cementerio no tendrán que organizarse como instituciones civiles sino que podrán mantener su naturaleza canónica.

8. La actividad interna del cementerio como el entierro, las asistencias que se brindan a los familiares, los estipendios o tasas que se abonan, se organizarán conforme lo dispone el derecho canónico.

9. La Iglesia Católica debe cumplir con ciertos requisitos formales exigidos por el Estado para establecer un cementerio, sin que ello signifique un debilitamiento o renuncia a su independencia y autonomía, sino más bien constituye una manera de cooperar con el Estado

10. Los dos impuestos que no se aplican a los cementerios de la Iglesia católica y por ende a la actividad que se realiza en los mismos, son los de renta y el Impuesto General a las Ventas –IGV–.