

**BASE DE DATOS NORMACEF FISCAL Y CONTABLE**

Referencia: NFJ053426

**AUDIENCIA NACIONAL***Sentencia de 9 de diciembre de 2013**Sala de lo Contencioso-Administrativo**Rec. n.º 402/2013***SUMARIO:**

**ICIO. Exenciones. Iglesia Católica y otras confesiones religiosas.** Mediante la Orden EHA/2814/2009 (Aclara la inclusión del ICIO en el Acuerdo entre el Estado Español y la Santa Sede sobre asuntos económicos) se interpretó y modificó unilateralmente la Orden anterior de 5 de junio de 2001 y el Tratado del que traía causa, en el sentido de establecer que la Santa Sede y demás entidades religiosas disfrutarían de exención total y permanente en el ICIO, pero añadiendo que sólo respecto de «todos aquellos inmuebles que estén exentos de la Contribución Territorial Urbana (actualmente, Impuesto sobre Bienes Inmuebles)», introduciendo así una limitación a la exención tal y como venía anteriormente redactada, de forma que si los inmuebles no estaban exentos del IBI, no lo estarían tampoco del ICIO; o dicho de otra manera, que para disfrutar de la exención del ICIO, es condición indispensable que el inmueble estuviera previamente exento del IBI. Y es que es incuestionable que todos los inmuebles exentos de IBI lo están también del ICIO, mientras que no puede afirmarse del mismo modo lo contrario. Se declara, en consecuencia, la ilegalidad de la totalidad de la norma. [Vid., en el mismo sentido, STS, de 19 de noviembre de 2014, recurso n.º 553/2014 (NFJ056744), que resuelve el recurso interpuesto contra esta sentencia].

**PRECEPTOS:**

Acuerdo de 3 de enero de 1979 (Acuerdo entre el Estado español y la Santa Sede sobre asuntos económicos), arts. IV.1.b) y VI.

Orden EHA/2814/2009 (Aclara la inclusión del ICIO en el Acuerdo entre el Estado Español y la Santa Sede sobre asuntos económicos), art. único.

Orden de 5 de junio de 2011 (Aclara la inclusión del ICIO en el Acuerdo entre el Estado Español y la Santa Sede sobre asuntos económicos), apdo. Segundo.

**PONENTE:**

*Don Francisco Díaz Fraile.*

Magistrados:

Don ANGEL RAMON AROZAMENA LASO

Doña BEGOÑA FERNANDEZ DOZAGARAT

Don ERNESTO MANGAS GONZALEZ

Don FRANCISCO DIAZ FRAILE

Don JAIME ALBERTO SANTOS CORONADO

Don JOSE LUIS LOPEZ-MUÑIZ GOÑI

**SENTENCIA**

Madrid, a nueve de diciembre de dos mil trece.

Vistos por la Sala, constituida por los Sres. Magistrados relacionados al margen, los autos de la cuestión de ilegalidad número 402/2013, planteada por Auto de 23 de julio de 2.013 del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo nº 2 de Zaragoza en relación a la totalidad de la Orden EHA/2814/2009, de 15 de octubre, del Ministerio de Economía y Hacienda, BOE de 21 de octubre, por la que se modifica la Orden anterior de 5 de junio de 2.001. Siendo ponente el Ilmo. Sr. Magistrado de esta Sección, D. Francisco Díaz Fraile.

**ANTECEDENTES DE HECHO****Primero.**

El Juzgado de lo Contencioso-Administrativo nº 2 de Zaragoza, mediante sentencia de fecha 25 de junio de 2.013, estimó en su totalidad el recurso presentado en su día por la representación de la COMPAÑÍA DE LAS

HIJAS DE LA CARIDAD DE SAN VICENTE DE PAÚL, contra el EXCMO. AYUNTAMIENTO DE ZARAGOZA, sobre "Resolución de 26 de octubre de 2.012, dictada por la Jefa de la Unidad de Ingresos Urbanísticos de la Agencia Municipal Tributaria del Ayuntamiento de Zaragoza, en virtud de la cual se desestima la solicitud formulada por la compareciente, de exención en el Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras (ICIO) por obras de demolición de edificio en la Calle Agustina de Aragón, nº 25, cuya licencia fue concedida con fecha 25 de septiembre de 2012 en Expediente 841165/2011, acordando por ello la liquidación practicada por el concepto del citado ICIO por un importe de 583,24 euros". En dicha Sentencia se anula dicha Resolución, declarando que el inmueble citado está exento del ICIO respecto del derribo del mismo.

### **Segundo.**

- Por medio de Auto de fecha 23 de julio de 2.013, el citado Juzgado planteó ante este Tribunal cuestión de ilegalidad en relación con la Orden EHA/2814/2009, de 15 de octubre, BOE de 21 de octubre, del Ministerio de Economía y Hacienda, por la que se modifica la Orden anterior de 5 de junio de 2.001, por la que se aclara la inclusión del Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras (ICIO), en la letra B) del apartado I del artículo IV, del Acuerdo entre el Estado Español y la Santa Sede sobre Asuntos Económicos, de 3 de enero de 1979, al considerarla contraria al artículo IV. 1. y al VI de dicho Acuerdo.

### **Tercero.**

- Mediante Providencia de fecha 22 de octubre de 2.013 se ordenó formar el oportuno rollo de Sala, y habiéndose personado la Procuradora D<sup>a</sup>. M<sup>a</sup>. Concepción Puyol Montero en nombre y representación de la Compañía de las Hijas de la Caridad de San Vicente de Paúl, la cual formuló alegaciones en fecha 11 de septiembre de 2.013, se declaró concluso el presente procedimiento, señalándose para deliberación, votación y fallo el día 31 de octubre siguiente; si bien al interponer recurso de reposición el Abogado del Estado contra dicha Providencia, al objeto de que se le diese traslado del Auto en que se plantea la cuestión de ilegalidad y se le concediese plazo para hacer las alegaciones pertinentes, mediante nueva Providencia de 28 de octubre se dejó sin efecto el señalamiento acordado y se concedió al Abogado del Estado el plazo de quince días para que pudiese hacer las alegaciones pertinentes, lo que así hizo mediante escrito presentado el 25 de noviembre siguiente. Señalándose en definitiva para deliberación, votación y fallo el día 4 de diciembre de 2.013, en que efectivamente se llevó a cabo, habiéndose observado en la tramitación las prescripciones legales.

## **FUNDAMENTOS DE DERECHO**

### **Primero.**

Se plantea la cuestión de ilegalidad antes descrita por el Juzgado de lo Contencioso Administrativo nº 2 de Zaragoza, derivada del procedimiento abreviado 4/2013 tramitado ante dicho Juzgado, afectante a la totalidad de la Orden EHA/2814/2009, de 15 de octubre, BOE de 21 de octubre, por la que se modifica la Orden de 5 de junio de 2.001, al considerarla contraria al artículo IV. 1. y al VI, del Acuerdo entre el Estado Español y la Santa Sede para Asuntos Económicos de 3 de enero de 1.979. La posible ilegalidad derivaría, a juicio del órgano judicial que la suscita, de que dicha Orden EHA/2814/2009, establece una limitación a la exención del ICIO no prevista en la norma.

El Abogado del Estado presentó alegaciones a través de las que planteaba con carácter previo la inadmisibilidad de la cuestión de ilegalidad formulada, por entender que nos encontramos ante una Orden meramente interpretativa, como ya le fue reconocida a la misma en su redacción original por la Sentencia del Tribunal Supremo de 3 de octubre de 2.003, con lo que no cabe considerarla como disposición general, y por tanto no es susceptible de dicha cuestión; y en cuanto al fondo alegó en síntesis que la Orden cuya ilegalidad se insta es conforme con el art. IV B) de los Acuerdos con la Santa Sede, pues debe tenerse en cuenta en definitiva la finalidad que subyace en los Acuerdos entre la Santa Sede y el Estado Español para Asuntos Económicos, que no es otra que la colaboración del Estado con la Iglesia Católica en la consecución de su adecuado sostenimiento económico, tal y como se expresa en el apartado primero del artículo II, por lo que lo único conforme con esa finalidad, a la vista además de las exenciones reconocidas (todas ellas se refieren a actividades o bienes que no generan ingresos para la Iglesia Católica), es aplicar la exención por el ICIO a los inmuebles que, por su finalidad, están exentos del IBI.

Por su parte, la Compañía de las Hijas de la Caridad de San Vicente de Paúl presentó alegaciones en el sentido de que, estableciendo expresamente el Artículo IV.1.B) del Acuerdo entre el Estado Español y la Santa Sede para Asuntos Económicos de 3 de enero de 1.979 que " 1. La Santa Sede, la Conferencia Episcopal, las Diócesis, las parroquias y otras circunscripciones territoriales, las órdenes y congregaciones religiosas y los institutos de vida consagrada y sus provincias y sus casas tendrán derecho a las siguientes exenciones: b)

Exención total y permanente de los impuestos reales o de producto, sobre la renta y sobre el patrimonio", y habiendo dispuesto el Tribunal Supremo mediante Sentencias de 17 de mayo de 1999, 31 de marzo de 2001 y 19 de marzo de 2001, esta última al resolver un recurso de casación en interés de ley, la naturaleza REAL del Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras, operará por aplicación del citado precepto, la exención sobre el mismo en todo caso, siempre que se dé el elemento subjetivo previsto en el apartado 1 del citado artículo IV, sin que sea procedente el establecimiento de vinculación a otro impuesto como es el IBI, por cuanto que dicho Tratado Internacional no establece limitaciones al respecto. Mostrando en consecuencia su conformidad a la estimación de la cuestión de ilegalidad planteada.

### **Segundo.**

Así pues, previa desestimación de la inadmisibilidad alegada por el Abogado del Estado de la cuestión que se plantea, dado que no obstante el carácter interpretativo y no de disposición de carácter general de la Orden cuestionada, lo cierto es que la misma establece una clara limitación restrictiva de derechos a la exención total y permanente acordada originariamente sobre el ICIO, debe puntualizarse en primer lugar que el Auto de 23 de julio de 2.013, del Juzgado de lo Contencioso Administrativo nº 2 de Zaragoza, que plantea la presente cuestión de ilegalidad, tras reproducir los argumentos que se contienen en los Fundamentos de Derecho Segundo y Tercero de la Sentencia de fecha 25 de junio de 2.013, dictada en los autos PA 4/2013, señala lo siguiente:

<< La citada Orden EHA/2814/2009, de 15 de octubre, por la que se modifica la Orden de 5 de junio de 2001 tiene una única disposición, que es la siguiente: "Artículo único Modificación de la Orden del Ministerio de Hacienda, de 5 de junio de 2001, por la que se aclara la inclusión del Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras, en la letra B) del apartado 1 del artículo IV, del Acuerdo entre el Estado español y la Santa Sede sobre Asuntos Económicos, de 3 de enero de 1979.

El apartado segundo de la Orden del Ministerio de Hacienda, de 5 de junio de 2001, por la que se aclara la inclusión del Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras, en la letra B) del apartado 1 del artículo IV, del Acuerdo entre el Estado español y la Santa Sede sobre Asuntos Económicos, de 3 de enero de 1979, queda redactado en los siguientes términos:

«Segundo.- La Santa Sede, la Conferencia Episcopal, las Diócesis, las Parroquias y otras circunscripciones territoriales, las Órdenes y Congregaciones Religiosas y los Institutos de Vida Consagrada y sus provincias y sus casas, disfrutaban de exención total y permanente en el Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras, para todos aquellos inmuebles que estén exentos de la Contribución Territorial Urbana (actualmente, Impuesto sobre Bienes Inmuebles)".

Por tanto, se plantea la declaración de ilegalidad de la totalidad de la Orden, por ser materialmente contraria al artículo IV.1.B), no entendiéndose que sea óbice a ello el que se declare que es una norma interpretativa, pues lo cierto es que la misma tiene un efecto material práctico de innovación del ordenamiento jurídico, entre otras cosas porque pretende la concreción de los acuerdos de la Santa Sede en relación con un tributo posterior a los mismos, el ICIO, en el cual se ha infringido también el artículo VI, ya que el mismo prevé la resolución de común acuerdo y no consta la más mínima referencia a negociación, acuerdo o contactos de ningún tipo .>>

### **Tercero.**

En segundo lugar, ha de manifestarse que, con carácter general, señala la Sentencia del Tribunal Supremo de 20 de septiembre de 2007, en su Fundamento de Derecho Segundo, que, como es sabido "uno de los objetivos perseguidos por la Ley 29/1998, y así lo hace patente la Exposición de Motivos, fue evitar a toda costa las situaciones de desigualdad e inseguridad jurídica derivadas del carácter difuso del control indirecto de Reglamentos, lo que trató de lograrse mediante "unificar la decisión judicial sobre la legalidad de las disposiciones generales en un solo órgano, el que en cada caso es competente para conocer del recurso directo contra ellas, dotando siempre esa decisión de efectos erga omnes". De ahí que cuando es ese mismo órgano el que conoce de un recurso indirecto, la Ley disponga que declarará la validez o nulidad de la disposición general. Para cuando el órgano competente en un recurso de este tipo sea otro distinto del que pueda conocer del recurso directo contra la disposición de que se trate, la Ley introduce la cuestión de ilegalidad".

El pensamiento del legislador se plasmó en el artículo 27 de la Ley, básico en la materia, en el que se dispone:

1.- Cuando el Juez o Tribunal de lo Contencioso hubiese dictado sentencia firme estimatoria por considerar ilegal el contenido de la disposición general aplicada, deberá plantear la cuestión de ilegalidad, ante el Tribunal competente para conocer del recurso directo contra la disposición, salvo lo dispuesto en los dos apartados anteriores.

2.- Cuando el Juez o Tribunal competente para conocer de un recurso contra un acto fundado en la invalidez de una disposición general, lo fuere también para conocer del recurso directo contra ésta, la sentencia declarará la validez o nulidad de la disposición general

3.- Sin necesidad de plantear cuestión de ilegalidad, el Tribunal Supremo anulará, cualquier disposición general cuando, en cualquier grado, conozca de un recurso contra un acto fundado en la ilegalidad de aquella norma".

En efecto, el apartado 1 del precepto transcrito, ante el hecho de que un Juez o Tribunal de lo Contencioso, en un recurso indirecto, dicte sentencia estimatoria, por considerar ilegal el contenido de la disposición general aplicada que ampara el acto impugnado, y siempre que aquella sea firme, les impone el deber de plantear la cuestión de ilegalidad, ante el Tribunal competente para conocer del recurso directo contra aquella.

En estos casos, el artículo 123.1 de la Ley de la Jurisdicción Contencioso-Administrativo, señala que "el Juez o Tribunal planteará, mediante auto, la cuestión de ilegalidad prevista en el artículo 27.1 de esta Ley, dentro de los cinco días siguientes a que conste en las actuaciones la firmeza de la sentencia".

Ahora bien, lo anteriormente indicado tiene aplicación en los casos de dualidad competencial, es decir, cuando el Juez o Tribunal de que habla el apartado 1 no sea competente para conocer del recurso directo, lo que se pone de relieve con la previsión "salvo lo dispuesto en los dos apartados siguientes", en los cuales se recoge la regla de que sí existe identidad competencial -apartado 2 del artículo 27- y, en todo caso, cuando intervenga el Tribunal Supremo -apartado 3-, el recurso indirecto es el procedimiento adecuado para hacer una declaración de carácter general sobre la legalidad de la norma reglamentaria.

Por tanto, cuando el Juez o Tribunal competente en relación con el recurso indirecto, no lo sea en relación con el recurso directo, "deberá" plantear la cuestión de ilegalidad, una vez que la sentencia que dicte sea firme, limitando el pronunciamiento a la declaración sobre el acto administrativo, sin que, en relación con la disposición general, sus poderes puedan ir más allá de la no aplicación de la misma, de acuerdo con lo señalado en el artículo 6 de la Ley Orgánica del Poder judicial. En cambio, en el caso de identidad competencial, el órgano jurisdiccional "declarará la validez o nulidad de la disposición general".

#### **Cuarto.**

Sentado lo anterior, debe exponerse que, en el presente caso, el Acuerdo entre el Estado Español y la Santa Sede sobre asuntos económicos, firmado en Ciudad del Vaticano el 3 de enero de 1979, establece en cuanto ahora interesa lo siguiente:

##### "Artículo IV

1. La Santa Sede, la Conferencia Episcopal, las Diócesis, las parroquias y otras circunscripciones territoriales, las órdenes y congregaciones religiosas y los institutos de vida consagrada y sus provincias y sus casas tendrán derecho a las siguientes exenciones:

a) Exención total y permanente de la contribución territorial urbana de los siguientes inmuebles :

1) Los templos y capillas destinados al culto, y asimismo, sus dependencias o edificios y locales anejos destinados a la actividad pastoral.

2) La residencia de los Obispos, de los canónigos y de los sacerdotes con cura de almas.

3) Los locales destinados a oficinas, la curia diocesana y a oficinas parroquiales.

4) Los seminarios destinados a la formación del Clero diocesano y religioso y las universidades eclesíásticas en tanto en cuanto impartan enseñanzas propias de disciplinas eclesíásticas.

5) Los edificios destinados primordialmente a casas o conventos de las órdenes, congregaciones religiosas e institutos de vida consagrada.

b) Exención total y permanente de los impuestos reales o de producto, sobre la renta y sobre el patrimonio.

Esta exención no alcanzará a los rendimientos que pudieran obtener por el ejercicio de explotaciones económicas ni a los derivados de su patrimonio, cuando su uso se halle cedido, ni a las ganancias de capital, ni tampoco a los rendimientos sometidos a retención en la fuente por impuestos sobre la renta.

c) Exención total de los impuestos sobre sucesiones y donaciones y transmisiones patrimoniales, siempre que los bienes o derechos adquiridos se destinen al culto, a la sustentación del Clero, al sagrado apostolado y al ejercicio de la caridad.

d) Exención de las contribuciones especiales y de la tasa de equivalencia, en tanto recaigan estos tributos sobre los bienes enumerados en la letra a) de este artículo."

## "Artículo VI

La Santa Sede y el Gobierno español procederán de común acuerdo en la resolución de las dudas o dificultades que pudieran surgir en la interpretación o aplicación de cualquier cláusula del presente Acuerdo , inspirándose para ello en los principios que lo informan."

Por su parte, la Orden de 5 de junio de 2001 por la que se aclara la inclusión del Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras en la letra B) del apartado 1 del artículo IV del anterior Acuerdo entre el Estado Español y la Santa Sede sobre Asuntos Económicos, determina:

Primero. El Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras, regulado en los artículos 101 a 104 de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre , reguladora de las Haciendas Locales, está incluido entre los impuestos reales o de producto a que hace referencia la letra B) del apartado 1 del artículo IV del Acuerdo entre el Estado Español y la Santa Sede sobre Asuntos Económicos, de 3 de enero de 1979.

Segundo. La Santa Sede, la Conferencia Episcopal, las Diócesis, las Parroquias y otras circunscripciones territoriales, las Órdenes y Congregaciones Religiosas y los Institutos de Vida Consagrada y sus provincias y sus casas, disfrutaban de exención total y permanente en el Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras.

Por último, la Orden EHA/2814/2009, de 15 de octubre, por la que se modifica la Orden anterior , establece lo siguiente:

"Artículo único. El apartado segundo de la Orden del Ministerio de Hacienda, de 5 de junio de 2001, por la que se aclara la inclusión del Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras, en la letra B) del apartado 1 del artículo IV, del Acuerdo entre el Estado español y la Santa Sede sobre Asuntos Económicos, de 3 de enero de 1979, queda redactado en los siguientes términos:

«Segundo.- La Santa Sede, la Conferencia Episcopal, las Diócesis, las Parroquias y otras circunscripciones territoriales, las Órdenes y Congregaciones Religiosas y los Institutos de Vida Consagrada y sus provincias y sus casas, disfrutaban de exención total y permanente en el Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras, para todos aquellos inmuebles que estén exentos de la Contribución Territorial Urbana (actualmente, Impuesto sobre Bienes Inmuebles) .»

## Quinto.

La cuestión que se suscita es, pues, si se produce un efecto real de innovación introducido por la Orden cuya pretendida ilegalidad es objeto del presente recurso, EHA/2814/2009, de 15 de octubre, respecto de la Orden anterior de 5 de junio de 2.001 y el Acuerdo entre el Estado Español y la Santa Sede sobre Asuntos Económicos de 3 de enero de 1.979, al limitar la exención en ellos establecida, y si se infringe además dicho Acuerdo al haberse procedido a interpretar y modificar el mismo de manera unilateral por el Estado Español, en lugar de actuar en su caso de mutuo acuerdo con la Santa Sede.

Y así, ha de partirse de que el referido Acuerdo entre el Estado Español y la Santa Sede, reconocía en la letra B) del apartado 1 de su artículo IV la exención total y permanente de los impuestos reales o de producto, sobre la renta y el patrimonio , y no existiendo en la fecha de este Tratado Internacional el Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras, ya que fue introducido con posterioridad por los arts. 101 a 104 de la Ley 39/1998, de 28 de diciembre , reguladora de las Haciendas Locales, la Orden del Ministerio de Hacienda de 5 de junio de 2001 vino a establecer que la citada exención es aplicable también a este Impuesto , de conformidad con lo que había establecido el Tribunal Supremo en virtud de las Sentencias de fechas 17 de mayo de 1999 ; de 19 y 31 de marzo de 2001 , esta última en recurso de casación en interés de ley, y de 3 de octubre de 2003 , las cuales reconocen el carácter real del Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras, al tiempo que determinaba que la Santa Sede, la Conferencia Episcopal, las Diócesis, las Parroquias y otras circunscripciones territoriales, las Órdenes y Congregaciones Religiosas y los Institutos de Vida Consagrada y sus provincias y sus casas, disfrutaban de exención total y permanente en el Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras .

Sin embargo, mediante la Orden EHA/2814/2009, de 15 de octubre, del Ministerio de Economía y Hacienda, se interpretó y modificó unilateralmente la Orden anterior de 5 de junio de 2.001 y el Tratado del que traía causa, en el sentido de establecer que la Santa Sede y demás entidades religiosas, disfrutarían de exención total y permanente en el Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras, pero añadiendo que sólo respecto de "todos aquellos inmuebles que estén exentos de la Contribución Territorial Urbana (actualmente, Impuesto sobre Bienes Inmuebles)" , introduciendo así una limitación a la exención tal y como venía anteriormente redactada, de forma que si los inmuebles no estaban exentos del IBI, no lo estarían tampoco del ICIO; o dicho de

otra manera, que para disfrutar de la exención del ICIO, es condición indispensable que el inmueble estuviera previamente exento del IBI.

#### **Sexto.**

En la exposición de motivos de dicha Orden cuya legalidad se cuestiona, se expone que: "...No obstante, se considera necesaria la equiparación del contenido de la exención en el Impuesto sobre Bienes Inmuebles para los inmuebles de la Iglesia Católica con el contenido de la exención en el Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras para las construcciones, instalaciones u obras, que se lleven a cabo en dichos inmuebles. Es cierto que no parece lógico que en un inmueble que no esté exento del Impuesto sobre Bienes Inmuebles, por no tener como destino ninguno de los exigidos en la letra A) del apartado 1 del artículo IV del Acuerdo, las obras que en él se realicen sí gocen de exención en el Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras, exención que se aplica conforme a lo dispuesto en la letra B) del apartado 1 del artículo IV del Acuerdo, por mor de la interpretación dada a la misma por la citada Orden del Ministerio de Hacienda de 5 de junio de 2001..."

Pero, ciertamente, la equiparación que se efectúa de los conceptos del Impuesto sobre Bienes Inmuebles (IBI) y del Impuesto real (ICIO), es errónea, pues es claro que, como mantiene el Juzgado que plantea la presente cuestión, si bien el IBI es un impuesto real (y por tanto todo inmueble exento del mismo lo está también de los demás tributos reales a tenor del apdo. 1. A, del art. IV del Acuerdo), sin embargo no todos los inmuebles exentos del ICIO o de cualquier otro tributo real, están exentos del IBI, y así el citado apartado 1. A), relaciona una serie de inmuebles exentos total y permanentemente de la Contribución Territorial y Urbana, con sus propias condiciones y excepciones, en tanto que el apartado 1. B), C) y D) recoge, respectivamente, la exención total y permanente de los impuestos reales o de producto sobre la renta y sobre el patrimonio; la exención total de los impuestos sobre sucesiones y donaciones y transmisiones patrimoniales, y por último la exención de las contribuciones especiales y de la tasa de equivalencia, cada uno de ellos con las limitaciones y excepciones que se especifican en cada caso. Con lo que se evidencia la posibilidad de existencia de tales exenciones por separado, entre ellas la del ICIO, siempre que se cumplan las condiciones impuestas para cada una de ellas y con las limitaciones que se señalan, sin que para ello sea requisito necesario la previa exención del IBI.

Así lo estableció ya el Tribunal Supremo en la Sentencia de fecha 31 de marzo de 2.001 , dictada en el Recurso de Casación en Interés de Ley nº 5899/1988 (seguida con posterioridad por la Sentencia de 3 de octubre de 2.003 ), en la que se fundamentó entre otras la Orden del Ministerio de Hacienda de 5 de junio de 2001, y en la se decía literalmente, entre otros extremos, que:

"En consecuencia el ICIO, definido en la Ley de Haciendas Locales como indirecto, es, por ende y por su propia naturaleza, un impuesto real y objetivo, que recae sobre "cosas aisladas" (la construcción, la instalación y/o la obra), que se localiza en el territorio en que las mismas están sitas y que se gira con abstracción de las personas a las que tales objetos afectan. (...). A mayor abundamiento, si el resultado de la construcción, la instalación y obra (es decir, el inmueble) se halla exento del Impuesto sobre Bienes Inmuebles, en cuanto el mismo está considerado, expresa e indubitadamente, como un Impuesto Real y comprendido, consecuentemente, en el artículo IV.1.B) del Acuerdo de 3 de enero de 1.979, y esto no lo discute ninguna de las partes, es obvio que lógica y necesariamente debe estar también exento del ICIO, objeto de controversia."

Por tanto, ha de considerarse de forma incuestionable que todos los inmuebles exentos del IBI lo están también del ICIO, mientras que no puede afirmarse del mismo modo lo contrario, esto es, que todo inmueble exento de éste lo está también, necesariamente, de aquél. Y consecuentemente, al introducir el Ministerio de Hacienda a través de la Orden EHA/2814/2009, de 15 de octubre, la "interpretación" consistente en que la Santa Sede y demás entidades religiosas, disfrutarán de exención total y permanente en el Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras "para todos aquellos inmuebles que estén exentos de la Contribución Territorial Urbana (actualmente, Impuesto sobre Bienes Inmuebles)" , es claro, a juicio de la Sala, que incurre en un efecto real de innovación, como se denuncia, al restringir lo estipulado en el artículo IV, 1. B), del Acuerdo entre el Estado Español y la Santa Sede para Asuntos Económicos de 3 de enero de 1.979, dado que limita la exención en él establecida, así como lo dispuesto en la Orden del propio Ministerio de Hacienda de 5 de junio de 2.001, que aclara dicho Acuerdo.

A lo que antecede debe añadirse que se infringe también, por razón de dicha interpretación, el apartado VI del Acuerdo de referencia, según el cual " La Santa Sede y el Gobierno español procederán de común acuerdo en la resolución de las dudas o dificultades que pudieran surgir en la interpretación o aplicación de cualquier cláusula del presente Acuerdo, inspirándose para ello en los principios que lo informa" , pues no consta negociación ni contacto alguno, ni menos acuerdo, entre el Estado Español y la Santa Sede a los efectos en debate.

**Séptimo.**

Por todo ello, y en plena coherencia con el criterio que sostienen las precedentes Sentencias del Tribunal Supremo, resulta evidente que la repetida Orden EHA/2814/2009, de 15 de octubre, del Ministerio de Hacienda, incurre en su totalidad en "ultra vires", en cuanto que modifica lo estipulado en el tan repetido artículo IV, 1. B), del Acuerdo entre el Estado Español y la Santa Sede para Asuntos Económicos de 3 de enero de 1.979, limitando la exención que en él se contempla mediante un añadido especial, configurando un concepto jurídico nuevo. Por lo que la Sala, al amparo de lo previsto en los artículos 27.1 , 123 y 126 de la Ley Jurisdiccional , 6 de la Ley Orgánica del Poder Judicial , 62.2 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre , y demás preceptos concordantes, es del criterio que procede estimar la presente cuestión de ilegalidad y , subsiguientemente, anular la citada Orden.

No procede hacer pronunciamiento sobre costas.

VISTOS los preceptos legales citados, concordantes y de general aplicación.

**FALLAMOS**

Que ESTIMAMOS la presente cuestión de ilegalidad, planteada por el Juzgado de lo Contencioso Administrativo nº 2 de Zaragoza, anulando la totalidad de la Orden EHA/2814/2009, de 15 de octubre, BOE de 21 de octubre, al considerarla contraria al artículo IV, 1. B) y al artículo VI del Acuerdo entre el Estado Español y la Santa Sede para Asuntos Económicos de 3 de enero de 1.979. Sin efectuar pronunciamiento sobre costas.

Una vez firme la presente resolución, comuníquese al Juzgado que la planteó.

Así por esta nuestra Sentencia que se notificará a las partes haciendo la indicación de que contra la misma cabe recurso de casación ante la Sala 3ª del Tribunal Supremo, con arreglo a lo dispuesto en el art. 86.1 de la LJCA , y de la cual será remitido testimonio a la oficina de origen a los efectos legales junto con el expediente, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

**PUBLICACIÓN:** Leída y publicada ha sido la anterior Sentencia por el Ilmo. Sr. Magistrado Ponente de la misma, estando celebrando audiencia pública en el mismo día de la fecha la Sala de lo Contencioso - Administrativo de la Audiencia Nacional. Certifico.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ). La Editorial CEF, respetando lo anterior, introduce sus propios marcadores, traza vínculos a otros documentos y hace agregaciones análogas percibiéndose con claridad que estos elementos no forman parte de la información original remitida por el CENDOJ.