

El Pleno del Tribunal Constitucional, compuesto por don Francisco Pérez de los Cobos Orihuel, Presidente, doña Adela Asua Batarrita, don Luis Ignacio Ortega Álvarez, doña Encarnación Roca Trías, don Andrés Ollero Tassara, don Fernando Valdés Dal-Ré, don Juan José González Rivas, don Santiago Martínez-Vares García, don Juan Antonio Xiol Ríos, don Pedro González-Trevijano Sánchez y don Enrique López y López, Magistrados, ha pronunciado

EN NOMBRE DEL REY

la siguiente

SENTENCIA

En el recurso de inconstitucionalidad núm. 4285-2013, interpuesto por el Presidente del Gobierno, contra el apartado 7º del artículo único de la Ley Foral 10/2013, de 12 de marzo, de modificación de la Ley Foral 2/1995, de 10 de marzo, de Haciendas Forales de Navarra, al considerar que vulnera, de un lado, los arts. 96.1 y 149.1.3ª, ambos de la Constitución, así como el art. 2.1.c) de la Ley 28/1990, de 26 diciembre, del Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra; y, de otro, el art. 149.1.1ª CE, en relación con el art. 7.1 de la Ley Orgánica 7/1980, de 5 de julio, de Libertad Religiosa. Han intervenido el Abogado del Estado, en la representación que ostenta, y la Letrada del Parlamento de Navarra, en representación de esa Cámara. Ha sido Ponente el Magistrado don Santiago Martínez-Vares García, quien expresa el parecer del Tribunal.

I.- Antecedentes

1. El día 9 de julio de 2013 tuvo entrada en el Registro General de este Tribunal Constitucional un escrito del Abogado del Estado, en representación del Presidente del Gobierno, por el que interponía un recurso de inconstitucionalidad contra el apartado 7º del artículo único de la Ley Foral 10/2013, de 12 de marzo, por la que se da nueva redacción al art. 136.d) de la Ley Foral, 2/1995, de 10 de marzo, de Haciendas Forales de Navarra (en adelante, LFHL). Según el recurso de inconstitucionalidad, el apartado impugnado incurriría en las siguientes violaciones constitucionales:

a) *La violación del art. 96.1 CE*: señala a este respecto el Abogado del Estado que la nueva redacción dada al art. 136.d) LFHL limita la exención aplicable en la Contribución Territorial a los bienes tanto de la Iglesia Católica como de otras asociaciones no católicas legalmente reconocidas exclusivamente a los “*que estén destinados al culto*”, restringiendo así la prevista en el art. IV del Acuerdo sobre Asuntos Económicos suscrito el 3 de enero de 1979 entre el Gobierno de España y la Santa Sede. Para el Abogado del Estado es indudable que ese Acuerdo de 1979 con la Santa Sede (sujeto de derecho con personalidad jurídica y capacidad para celebrar tratados en nombre del Estado Vaticano), tiene la naturaleza de un tratado internacional, como así lo ha reconocido el propio Tribunal Constitucional en la STC 66/1982 (FJ 5), y por tanto, desde su ratificación y posterior publicación en el BOE, forma parte del ordenamiento interno español, de acuerdo con las previsiones de los arts. 96.1 CE y 1.5 del Código Civil, de manera que sus disposiciones sólo podrán ser derogadas, modificadas o suspendidas en la forma prevista en los propios tratados o de acuerdo con las normas generales del Derecho internacional. De esta manera, la restricción normativa efectuada por la nueva redacción dada al art. 136.d) LFHL ha supuesto la derogación parcial de una disposición de un tratado internacional que genera un incumplimiento del Estado español.

A juicio del Abogado del Estado, aunque la doctrina del Tribunal Constitucional no haya admitido como parámetro de constitucionalidad las disposiciones contenidas en un tratado internacional, al no corresponderle determinar la compatibilidad o no de un precepto legal con un Tratado internacional (SSTC 142/1983, 49/1988, 84/1989, 47/1990 y 28/1991), una cosa es concretar la norma aplicable en el caso de que exista una contradicción entre

normas con rango de ley (labor hermenéutica que le corresponde a la jurisdicción ordinaria) y otra distinta es la anulación formal de una norma legal a consecuencia de la vulneración en que incurriría si se entendiera que contraviene cláusulas contenidas en tratados internacionales. En el caso que es objeto del presente recurso de inconstitucionalidad, no se trataría tanto de comparar lo previsto en una ley española (como es la LFHL) con las disposiciones contenidas en un tratado a efectos de valorar cuál debiera prevalecer al caso concreto (labor del juez ordinario), como de declarar, una vez constatada esa contradicción, cuál de las dos es inconstitucional que, en el caso objeto del proceso, no es otra que la nueva redacción dada al art. 136.d) LFHL, por contradecir el art. IV del Acuerdo, pues ello conlleva, a su vez, la infracción del art. 96.1 CE. Admitir lo contrario supondría dejar al Estado inerme ante el incumplimiento de lo previsto en los tratados internacionales por parte de las normas con rango de ley aprobadas por las Comunidades Autónomas. Y de acuerdo con el propio Derecho internacional (art. 27 de la Convención de Viena sobre derecho de los tratados) no le es dado al Estado oponer el cumplimiento u obligatoriedad de una norma de derecho interno, incluso de rango constitucional, para excusar el cumplimiento de lo pactado en un tratado internacional.

Debe declararse, por tanto, a juicio del Abogado del Estado, la inconstitucionalidad del apartado 7º del artículo único de la Ley Foral 10/2013, de 12 de marzo, de modificación de la Ley Foral 2/1995, de 10 de marzo, de Haciendas Forales de Navarra, por contravenir lo establecido en el art. 96.1 CE.

b) *La violación de la Ley 28/1990, de 26 de diciembre, por la que se aprueba el Convenio Económico de la Comunidad Foral con el Estado*: señala el Abogado del Estado que el art. 2.1.c) de esta norma legal dispone que, en el ejercicio de su potestad tributaria, la Comunidad Foral de Navarra deberá respetar "*los tratados o convenios internacionales suscritos por el Estado*". Esta norma forma parte del llamado "bloque de la constitucionalidad" (art. 28 LOTC), al ser delimitadora de las competencias del Estado y la Comunidad foral de Navarra. En este sentido, la Ley Orgánica 13/1982, de 10 de agosto, de Reintegración y Amejoramiento del Régimen Foral de Navarra (LORAFNA), se remite para la regulación de la actividad tributaria de la Comunidad Foral al sistema de Convenio con el Estado, y el art. 48 del citado Convenio Económico atribuye a la Comunidad Foral, al amparo de la disposición adicional primera de la Constitución, competencias propias en materia de Haciendas Locales. De esta manera, la contradicción existente en la regulación de la exención

prevista entre la norma foral impugnada y el Acuerdo con la Santa Sede (tratado internacional suscrito por el Estado) deviene contraria a la Constitución por violar el régimen de distribución de competencias entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra.

c) *La violación de la competencia exclusiva del Estado para las relaciones exteriores (art. 149.1.3ª CE)*: la regulación que hace el art. 136.d) LFHL, en lo que a la Iglesia Católica concierne, vulnera la competencia exclusiva del Estado para las relaciones exteriores atribuida por el art. 149.1.3ª CE. Aunque el art. IV del Acuerdo de 1979, por su contenido, es una norma de carácter fiscal, al mismo tiempo es una norma de carácter internacional, lo que conecta la competencia de la Comunidad Foral para ordenar su propia Hacienda local con el título competencial estatal relativo a las relaciones exteriores. Sobre este particular se ha manifestado la Sentencia del Tribunal Supremo de 6 de marzo de 1987 (en torno a la colisión entre unas normas forales fiscales sobre sociedades y el Acuerdo sobre Asuntos Económicos con la Santa Sede), la cual ha señalado que «[n]os hallamos, como se ve, ante una materia fiscal, es cierto, pero que por las especiales características de las entidades de la Iglesia católica, el Estado español lo ha regulado en virtud de Tratados internacionales, que constituyen materia de su exclusiva competencia, excluyente, por lo tanto, de la de cualquier otro órgano sea éste de la naturaleza que sea, ya que los Tratados internacionales emanan de la soberanía y ésta corresponde únicamente al Estado español. Por ello, si bien el Decreto-Ley (...) concedió a la Diputación de Navarra potestad impositiva -y esto se reitera en el art. 45 de la Ley Orgánica de 10 de agosto de 1982, sobre Reintegración y Amejoramiento del Régimen de Navarra, posterior a las normas reglamentarias aquí examinadas- esta potestad no comprende la de aquellas materias que por razón del sujeto pasivo han sido reguladas ya por el Estado español en virtud de un tratado internacional celebrado en virtud de la competencia exclusiva que le concede el art. 149.1.3 de la Constitución, y cuyo tratado, al ser publicado, forma parte automáticamente del ordenamiento interno» (FJ 5).

En consecuencia, para el Abogado del Estado el art. 136.d) LFHL, en lo que a la Iglesia Católica se refiere, debe ser declarado inconstitucional también por contravenir la competencia estatal exclusiva que le otorga el art. 149.1.3ª CE.

d) *La violación de la competencia exclusiva del Estado para la regulación de las condiciones básicas en el ejercicio del derecho fundamental a la libertad religiosa (art. 149.1.1ª CE)*: por lo que se refiere o afecta a las demás confesiones no católicas, reconocidas

o inscritas de conformidad con lo dispuesto en la Ley Orgánica 7/1980, de 5 de julio, de Libertad Religiosa, respecto de las que la nueva redacción dada al art. 136.d) LFHL también restringe la exención del pago de las contribuciones territoriales o impuestos sobre Bienes Inmuebles (IBI) "*a los edificios destinados al culto*", para el Abogado del Estado también aquí la ley autonómica vulnera la competencia estatal para regular una materia que no sólo corresponde al Estado, sino que ya ha sido regulada por las leyes de aprobación de los respectivos acuerdos de cooperación entre el Estado y las asociaciones o entidades jurídicas representativas de cada confesión religiosa reconocida.

Sobre este particular, toma el Abogado del Estado como ejemplo el art. 11.3 del Acuerdo de Cooperación del Estado con la Federación de Entidades Religiosas Evangélicas de España (FEDERE), aprobado por Ley 24/1992, de 10 de noviembre, en el que se declara la exención en el Impuesto sobre Bienes Inmuebles de los locales destinados al culto o a la asistencia religiosa y a la residencia de pastores evangélicos, a oficinas y a seminarios destinados a la formación de ministros de culto. Los otros dos Acuerdos de cooperación suscritos por el Estado, con la Federación de Comunidades Israelitas de España, aprobado por Ley 25/1992, de 10 de noviembre, y con la Comisión Islámica de España, aprobado por Ley 26/1992, de 10 de noviembre, contienen en sus respectivos artículos 11.3 la misma exención. Pues bien, el art. 136.d) LFHL resulta restrictivo en el alcance objetivo de la exención reconocida por estas normas legales.

Para el Abogado del Estado las mencionadas leyes sancionan con rango de ley ordinaria los acuerdos bilaterales alcanzados previamente entre el Estado y las confesiones citadas de conformidad con lo previsto en el art. 16.3 CE y en la Ley Orgánica 7/1980 de Libertad religiosa (en adelante, LOLR), cuyo art. 7.1 establece que los Acuerdos o Convenios de cooperación con las Iglesias, Confesiones y Comunidades religiosas "*se aprobarán por Ley de las Cortes Generales*". De esta manera, la ley que aprueba el Acuerdo respectivo es una ley paccionada dictada en cumplimiento de lo previsto en los arts. 16.1 CE y 7.1 LOLR. Así, en la medida que las Leyes 24/1992, 25/1992 y 26/1992 se han dictado en ejecución directa e inmediata de lo dispuesto en el art. 7.1 LOLR, y también al amparo de la competencia exclusiva prevista en el art. 149.1.1ª CE para la "*regulación de las condiciones básicas que garanticen la igualdad de todos los españoles en el ejercicio de los derechos y en el cumplimiento de los deberes constitucionales*", no puede afirmarse que aquellas normas legales estatales sólo tengan el mismo alcance territorial que tiene el Estado para regular el

régimen tributario de las haciendas locales. Antes al contrario, al tratarse de la regulación del contenido mínimo de un derecho fundamental, como es el derecho a la libertad religiosa, su regulación y aplicación debe ser igual en todo el territorio del Estado.

En consecuencia, a su juicio, la redacción dada al art. 136.d) LFHL por la Ley Foral 10/2013 también es inconstitucional por contravenir el art. 149.1.1ª CE, en relación con el art. 7.1 LOLR.

2. El Pleno de este Tribunal acordó admitir a trámite el recurso mediante providencia de 11 de julio de 2013, dando traslado de la demanda y documentos presentados, conforme establece el art. 34 LOTC, al Congreso de los Diputados y al Senado, por conducto de sus Presidentes, así como al Gobierno de Navarra y al Parlamento de Navarra, por conducto de sus Presidentes, al objeto de que, en el plazo de quince días, pudieran personarse en el procedimiento y formular las alegaciones que estimasen convenientes. También se acordó tener por invocado por el Presidente del Gobierno el art. 161.2 CE, lo que, de conformidad con el art. 30 LOTC, produce la suspensión de la vigencia y aplicación del precepto impugnado, para las partes, desde la fecha de interposición del recurso (el 9 de julio de 2013), y para terceros, desde la fecha de publicación de la suspensión en el Boletín Oficial del Estado (el 12 de julio de 2013), lo que se comunicaría a los Presidentes del Gobierno de Navarra y del Parlamento de Navarra. Todo ello con publicación en el “Boletín Oficial del Estado” (lo que se cumplimentó en el BOE núm. 166, de 12 de julio) y en el Boletín Oficial de Navarra (lo que se llevó a efecto en el BON núm. 124, de 1 de julio).

3. Por escrito registrado el día 25 de julio de 2013 el Presidente del Congreso de los Diputados comunicó a este Tribunal la decisión de la Mesa de la Cámara de dar por personada a esta Cámara en dicho procedimiento y por ofrecida su colaboración a los efectos del art. 88.1 de la Ley Orgánica del Tribunal Constitucional, con remisión a la Dirección de Estudios, Análisis y Publicaciones, y a la Asesoría Jurídica de la Secretaría General.

4. Mediante escrito presentado en el Registro de este Tribunal el día 30 de julio de 2013, el Gobierno de Navarra comunicó su Acuerdo del 26 de julio anterior, por el cual se dan por notificados de la interposición por el Presidente del Gobierno del presente recurso de inconstitucionalidad contra el apartado 7 del artículo único de la Ley Foral 10/2013, de 12 de marzo, por la que se da nueva redacción al art. 136.d) de la Ley Foral 2/1995, de 10 de marzo,

de Haciendas Forales de Navarra, manifestando que considera suficiente y bastante con la personación del Parlamento de Navarra para la defensa de la citada Ley Foral.

5. Mediante escrito registrado el día 6 de septiembre 2013, el Presidente del Senado comunicó a este Tribunal el Acuerdo de dar por personada a esta Cámara en dicho procedimiento y por ofrecida su colaboración a los efectos del art. 88.1 de la Ley Orgánica del Tribunal Constitucional.

6. Por escrito registrado en este Tribunal el día 9 de septiembre de 2013, doña M. Nekane Iriarte Amigot, Letrada del Parlamento de Navarra, en representación de esta Institución, se personó en el procedimiento, formulando alegaciones conforme a las cuales suplicó se dictase sentencia por la que, en primer lugar, se declarase la inadmisión del recurso por haber sido presentado fuera de plazo y, subsidiariamente, por no corresponder a este Tribunal Constitucional el conocimiento de una hipotética contradicción entre un tratado internacional y un precepto legal, sino a los Juzgados y Tribunales ordinarios. En segundo lugar, y de no accederse a lo anterior, solicitó que se declarase la plena constitucionalidad del precepto impugnado, si fuese preciso, previa declaración de inconstitucionalidad del Acuerdo de 3 de enero de 1979 para Asuntos Económicos suscrito por el Estado español y la Santa Sede.

Tras precisar los hechos acaecidos con anterioridad a la presentación del recurso de inconstitucionalidad y destacar los argumentos del Abogado del Estado, arranca la Letrada del Parlamento de Navarra sus alegaciones solicitando la inadmisión del recurso, al considerar que se ha presentado fuera de plazo (el día 9 de julio), esto es, a los tres meses y quince días de la publicación de la norma impugnada en el Boletín Oficial de Navarra (lo que se produjo el día 18 de marzo anterior), cuando el plazo de interposición, de conformidad con lo previsto en el art. 33.1 LOTC, finalizaba el 18 de junio. Y no desdice esta conclusión, a su parecer, lo previsto en el art. 33.2 LOTC, que habilita, entre otros, al Presidente del Gobierno a interponer el recurso de inconstitucionalidad en el plazo de nueve meses cuando previamente se haya reunido la Comisión Bilateral de Cooperación entre la Administración General del Estado y la Comunidad Autónoma [letra a)], en su seno se haya adoptado un acuerdo sobre la iniciación de negociaciones para resolver las discrepancias e incluso sobre la eventual suspensión de la norma caso de interponerse el recurso [letra b)], y, en fin, dicho acuerdo se haya puesto en conocimiento del Tribunal Constitucional dentro de los tres meses siguientes a la publicación de la Ley, insertándose tanto en el «Boletín Oficial del Estado» como en el

«Diario Oficial» de la Comunidad Autónoma [letra c)]. Señala a este respecto la Letrada del Parlamento de Navarra que habiendo solicitado (con fecha 21 de agosto de 2013) a la Junta de Cooperación la remisión de una copia de la sesión celebrada el 3 de junio de 2013 en relación con el inicio de negociaciones, el Consejero de Presidencia, Justicia e Interior del Gobierno de Navarra, no aportó acta alguna acreditativa de la sesión o sesiones celebradas con la finalidad establecida en el art. 33.2 LOTC. No habiendo constancia de la reunión de la Comisión bilateral mediante la oportuna acta no queda sino concluir, a su juicio, que el recurso ha sido interpuesto fuera de plazo, por lo que procede declarar su inadmisión.

Dicho lo que antecede, pasa a continuación la Letrada del Parlamento de Navarra a analizar las violaciones constitucionales denunciadas. A tal fin, arranca en sus alegaciones precisando que el objeto del proceso lo constituye una cuestión de carácter fiscal, de competencia exclusiva de la Comunidad Foral, que no afecta en absoluto al derecho de libertad religiosa reconocido en el art. 16 CE. Señala a este respecto que el Régimen Foral de Navarra en materia de régimen local surgió de las Leyes de 25 de octubre de 1839, de confirmación y modificación de los Fueros de Navarra, y de 16 de agosto de 1841, por la que se aprueba su modificación, en las que se le reconocieron competencias en materia de Haciendas Locales, como luego ha sido reconocido expresamente por el art. 46 de la Ley Orgánica 13/1982, de 10 de agosto, de Reintegración y Amejoramiento del Régimen Foral de Navarra (en adelante, LORAFNA) y por el art. 48 de Convenio Económico, aprobado por la Ley 28/1990, de 26 de diciembre, que atribuye a la Comunidad Foral de Navarra, en materia de Haciendas Locales, las facultades y competencias que ostenta al amparo de lo establecido en la Ley Paccionada de 16 de agosto de 1841, en el Real Decreto Ley Paccionado de 4 de Noviembre de 1925 y en las demás disposiciones complementarias, y, concretamente, corresponde a las Haciendas Locales de Navarra la exacción de los tributos que recaigan sobre bienes inmuebles sitos en Navarra (art. 49). De lo anterior se desprende, entonces, que la Comunidad Foral de Navarra ostenta competencias plenas y exclusivas para regular las Haciendas Locales de Navarra sin otros límites que los derivados de lo establecido en estas últimas normas, como así lo ha reconocido la normativa estatal, tanto en la Disposición adicional 3ª de la Ley 7/1985, de 2 de abril, de Bases de Régimen Local, como en el art. 1.2 del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales. De acuerdo con esto cabe afirmar, a juicio de la Letrada del Parlamento de Navarra, que la Comunidad Foral de Navarra ostenta

competencias plenas y exclusivas para regular el Régimen tributario de las Haciendas Locales de Navarra, sin más límites que los establecidos en el art. 46 LORAFNA.

A continuación precisa la Letrada del Parlamento de Navarra que la limitación prevista en el art. 2 del Convenio Económico, conforme a la cual, el régimen tributario de la Comunidad Foral deberá respetar “[l]os Tratados o Convenios internacionales suscritos por el Estado, en especial los firmados para evitar la doble imposición, así como las normas de armonización fiscal de la Unión Europea” [art. 2.1.c)] se aplica sólo a los tributos establecidos por la Comunidad Foral, convenidos o no, pero que no se refieren a las Haciendas Locales, pues sólo respecto de aquéllos se entiende esa previsión, en la medida que los tributos locales no están afectados por la doble imposición internacional ni por las normas de armonización de la Unión Europea, ni están sujetos a devolución alguna por dichos motivos, por lo que difícilmente van a verse afectados por Tratados o Convenios Internacionales suscritos con dichas finalidades. En suma, afirma que la competencia sobre Haciendas Locales no está limitada por ningún tratado internacional, no resultando de aplicación las previsiones del art. 2.1.c) del Convenio Económico, que se puede referir a otros tributos que pueda establecer la Comunidad Foral de Navarra, pero en ningún caso a los locales, como lo demuestra que en Navarra el impuesto directo de carácter real que grava los bienes inmuebles se denomina Contribución Territorial (CT) mientras que en el régimen común se denomina Impuesto sobre Bienes Inmuebles (IBI). De este modo, para la Letrada del Parlamento de Navarra, la Comunidad Foral de Navarra no ha modificado unilateralmente un tratado internacional, sino que lo que ha hecho ha sido regular las exenciones de la Contribución Territorial con escrupuloso respeto al marco constitucional. A este respecto, subraya, los tratados internacionales no forman parte del denominado «bloque de constitucionalidad» y, por tanto, no pueden ser esgrimidos como parámetro suficiente para determinar la constitucionalidad de las leyes o de las normas con rango de ley, razón por la cual, debe declararse la inadmisibilidad del recurso por falta de contenido constitucional.

No obstante lo anterior, para la Letrada del Parlamento de Navarra no existe ningún obstáculo para que el Tribunal Constitucional analice, si es necesario, la constitucionalidad del Acuerdo sobre Asuntos Económicos con la Santa Sede de 3 de enero de 1979, a la vista de las normas que forman parte del «bloque de constitucionalidad» (especialmente, del art. 46 LORAFNA), y que no existían cuando se suscribió dicho Acuerdo, sobre todo si no se ajustan a la Constitución, como sucede con el art. IV del citado Acuerdo, de manera que no sólo no

debe ser tenido en cuenta en el caso planteado sino que puede ser declarado inconstitucional en aplicación de lo establecido en el artículo 27.1.c) LOTC, si se mantuviese la pretensión de su aplicación en Navarra. En este sentido, aunque acepta que el Acuerdo con la Santa Sede tiene la naturaleza de un tratado internacional, su art. IV es contrario a la Constitución por varias razones. En primer lugar, porque un tratado internacional no es una norma válida constitucionalmente para establecer exenciones tributarias en la Contribución Territorial no sólo por ostentar la Comunidad Foral de Navarra competencias exclusivas en materia de Haciendas Locales, sino también porque la Constitución establece una reserva de ley en materia tributaria (arts. 31.3 y 133) que no se cubre con una norma de esta naturaleza (salvo en lo que pueda afectar a las relaciones internacionales: evitar la doble imposición internacional, establecer normas de armonización fiscal, etc.). De hecho, la propia Ley Orgánica de Libertad Religiosa establece que los Acuerdos o Convenios de Cooperación que se puedan suscribir con las Iglesias, Confesiones y Comunidades religiosas, en los que se podrán incorporar normas relativas a la extensión de los beneficios fiscales previstos en el Ordenamiento Jurídico General para las Entidades sin ánimo de lucro y demás de carácter benéfico, se aprobarán por ley. Además, tan evidente es, a su juicio, que los tratados internacionales no son el instrumento válido para establecer exenciones tributarias que las exenciones previstas en el Acuerdo con la Santa Sede han tenido que ser incluidas expresamente en leyes, estatales y forales. Así ha ocurrido, en el caso del Estado, con el art. 6.2.c) del Real Decreto-legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Haciendas Locales aprobado, y, para el caso de Navarra, con el art. 136 d) de la Ley Foral de Haciendas Locales de Navarra.

En conclusión, a juicio de la Letrada del Parlamento de Navarra, no puede admitirse que mediante un tratado internacional se establezcan exenciones fiscales de tributos sobre los que la Comunidad Foral de Navarra ostenta competencias plenas y exclusivas en virtud de su Régimen Foral, habida cuenta que al Estado no le es dado suscribir tratados internacionales, de forma constitucionalmente válida, que afecten a las Comunidades Autónomas, sin tener en cuenta el reparto competencial previsto tanto en la Constitución como en las normas que integran el «bloque de constitucionalidad», pues el art. 149.1.3ª CE no le habilita a realizar una interpretación expansiva que venga a subsumir en la competencia estatal toda medida dotada de una cierta incidencia exterior (entre otras, SSTC 165/1994, 31/2010 y 118/2011). Por lo demás, para la Letrada del Parlamento de Navarra, el Derecho de los Tratados impide que un Tratado vincule a quien no ha sido parte en el mismo, de manera que el contenido de

uno suscrito por el Estado no puede vincular a la Comunidad Foral de Navarra cuando ésta no ha sido tenida en cuenta a la hora de su suscripción y aquél carece de competencia alguna para la regulación de las Haciendas Locales de Navarra.

En segundo lugar, para la Letrada del Parlamento de Navarra el art. 16 CE ni ampara un especial trato fiscal a las confesiones religiosas, ni la sujeción de aquellas a las normas tributarias lesiona ese derecho. En efecto, a su juicio, el art. 16.3 CE establece que los poderes públicos mantendrán las consiguientes relaciones de cooperación con la Iglesia Católica y las demás confesiones, cooperación que afecta exclusivamente al ejercicio del derecho fundamental, pero que nada tiene que ver con su estatus tributario, como señaló el ATC 480/1989, de 2 de octubre: «El artículo 16 de la Constitución no contiene (...) previsión alguna que garantice un especial trato fiscal a las confesiones religiosas, ni puede mantenerse que la sujeción de estas a las normas tributarias lesione la libertad que se les reconoce». Y en el mismo sentido se manifestó la Decisión de 10 de enero de 1992 del TEDH («*caso Iglesia Bautista “El Salvador” y otros contra España*»), en la que se señaló que del derecho a la libertad religiosa no se puede concluir que los locales destinados al culto estén exentos de todo impuesto porque este derecho no implica, en absoluto, que a las iglesias o a sus fieles se les deba conceder un estatus fiscal diferente del de los demás contribuyentes.

Considera la Letrada del Parlamento de Navarra que puesto que las iglesias, confesiones y comunidades religiosas son entidades privadas, de acuerdo con lo establecido en la Ley Orgánica 1/2002, de 22 de marzo, de Asociaciones, se regirán por su legislación específica. Esta legislación específica es la Ley Orgánica de Libertad Religiosa de 1980 (LOLR), conforme a cuyo art. 7, el Estado podrá establecer acuerdos o convenios de cooperación con las Iglesias, Confesiones y Comunidades religiosas inscritas en el Registro, a las cuales podrá extenderse “*los beneficios fiscales previstos en el ordenamiento jurídico general para las Entidades sin fin de lucro y demás de carácter benéfico*”. Esta posibilidad de que el Estado extienda a otras confesiones religiosas los citados beneficios fiscales, sin embargo, no forma parte, a su juicio, del derecho a la libertad religiosa, tratándose de un precepto que a pesar de estar incluido en una Ley Orgánica, no goza del carácter de orgánico y, por tanto, así debe ser declarado por el Tribunal Constitucional. De hecho, para aplicarle a las distintas confesiones el estatus en materia tributaria al que hace referencia el art. 7.2 LOLR no es siquiera necesario aprobar una ley específica, bastando con aplicarles las normas propias de las entidades sin fin de lucro (concretamente, la Ley 49/2002, de 23 de diciembre,

de régimen fiscal de entidades sin fines lucrativos e incentivos fiscales al mecenazgo), como se ha hecho en el ámbito de Navarra mediante la Ley Foral 10/1996, de 2 de julio, por la que se regula el régimen tributario de las Fundaciones y de las actividades de patrocinio, que extiende el régimen en ella previsto a las Iglesias, Confesiones y Comunidades religiosas que tengan suscritos Convenios con el Estado (Disposición final 5ª).

Ahora bien, precisa seguidamente la Letrada del Parlamento de Navarra, que puesto que existen en España con las distintas confesiones religiosas dos tipos de acuerdos, se está consagrando una discriminación prohibida constitucionalmente. Según su parecer, con la Iglesia Católica se suscriben unos acuerdos que se califican de tratados internacionales, mientras que con las otras confesiones se suscriben acuerdos que se aprueban por ley. Además, el Acuerdo con la Iglesia Católica contiene unas exenciones diferentes y más beneficiosas que las previstas en sus respectivas leyes para las restantes confesiones religiosas. Esta diferencia de trato, tanto en cuanto al procedimiento para suscribir acuerdos como respecto de las exenciones fiscales que en ellos se recogen conduce a la inconstitucionalidad del art. IV del Acuerdo sobre Asuntos Económicos, cuya declaración de inconstitucionalidad por parte del Tribunal Constitucional se solicita por infracción del principio de igualdad reconocido por el art. 14 CE.

Por último, por lo que respecta a las demás confesiones no católicas, señala la representante del Parlamento de Navarra que, si bien en las Leyes 24/1992, 25/1992 y 26/1992, se contiene la exención del Impuesto sobre Bienes Inmuebles en relación a determinados bienes inmuebles, el Consejo de Estado en su dictamen no ha planteado ninguna tacha de inconstitucionalidad a la Ley Foral 10/2013 sobre este particular. Dicho esto, añade que el Estado no puede asumir obligaciones con las distintas Comunidades religiosas con consecuencias en la Comunidad Foral de Navarra, porque, como se señaló con anterioridad, carece de competencia alguna para interferir en la regulación del régimen de las Haciendas Locales de Navarra y, por tanto, no puede reconocer exención alguna en la Contribución Territorial, tanto más cuando ninguna de las Leyes citadas, como le resulta evidente, se ha dictado al amparo de la competencia prevista en el art. 149.1.1ª CE, sin que sea posible propugnar la inconstitucionalidad de una ley foral por contraste con leyes ordinarias estatales. En cualquier caso, para la citada Letrada, la Disposición adicional 5ª de la Ley Foral 10/1996, de 2 de julio, por la que se regula el régimen tributario de las fundaciones y de las actividades de patrocinio, extiende la aplicación del régimen previsto en las Secciones 1ª y 3ª del Capítulo

VII de su Título I, a la Iglesia Católica y a las Iglesias, Confesiones y Comunidades religiosas que tengan suscritos acuerdos de cooperación con el Estado español (y el art. 30 dentro de la Sección 3ª, prevé la exención de la Contribución Territorial de los bienes de que sean titulares las fundaciones en los términos previstos en el art. 137 de la Ley Foral 2/1995, de marzo, de Haciendas Locales de Navarra, siempre que estén afectos a las actividades que constituyen su objeto social o finalidad específica). De esta manera, las previsiones de la Ley Foral 10/1996 se corresponden absolutamente con las previsiones del art. 7.2 LOLR, tanto en relación con la Iglesia Católica como con el resto de confesiones que hayan suscrito acuerdos o convenios con el Estado, pues les confiere, en la Contribución Territorial, los beneficios fiscales previstos en el ordenamiento estatal para las entidades sin ánimo de lucro.

7. Por providencia del Pleno de este Tribunal con fecha de 10 de septiembre de 2013, y dado que estaba próximo a finalizar el plazo de los cinco meses que señala el art. 161.2 CE desde que se produjo la suspensión de los preceptos impugnados en el presente recurso de inconstitucionalidad, se acordó oír a las partes personadas –Abogado del Estado y Parlamento de Navarra- para que, en el plazo de cinco días expusiesen lo que considerasen conveniente acerca del mantenimiento o levantamiento de dicha suspensión. Este trámite fue evacuado por el Abogado del Estado, en la representación que ostenta, mediante escrito presentado el día 23 de septiembre de 2013, por el que solicitaba el mantenimiento de la suspensión del apartado del artículo impugnado. Por su parte, la Letrada del Parlamento de Navarra cumplimentó el trámite conferido mediante escrito registrado el día 30 de septiembre de 2013, en el que se suplicaba nuevamente que se inadmitiese el presente recurso de inconstitucionalidad por haber sido presentado fuera de plazo y, caso de no accederse a esta petición, se levantase la suspensión de la vigencia y aplicación del apartado impugnado.

8. Por providencia de tres de diciembre de dos mil trece, se señaló para deliberación y votación de la presente Sentencia el día cinco del mismo mes y año.

II. Fundamentos Jurídicos

1. El objeto del presente recurso de inconstitucionalidad es analizar la constitucionalidad del apartado 7º del artículo único de la Ley Foral 10/2013, de 12 de marzo, de modificación de la Ley Foral 2/1995, de 10 de marzo, de Haciendas Locales de Navarra. Ahora bien, antes de

entrar a dar respuesta a las cuestiones que se plantean en el presente proceso constitucional es necesario realizar dos precisiones previas sobre su objeto:

a) En primer lugar, hay que dar respuesta al óbice de procedibilidad opuesto por el Parlamento de Navarra, conforme al cual el presente recurso de inconstitucionalidad se habría presentado fuera del plazo de los tres meses previsto en el art. 33.1 LOTC, sin que se hayan cumplido los requisitos del art. 33.2 LOTC para poder presentarlo en el plazo de nueve meses a que se refiere este precepto al no existir acta alguna que acredite que se haya reunido la Comisión Bilateral de Cooperación entre la Administración General del Estado y la Comunidad Autónoma a los efectos señalados por este precepto.

Planteado el óbice en estos términos, hay que señalar que el apartado 1º del art. 33 LOTC dispone, con carácter general, que el recurso de inconstitucionalidad “*se formulará dentro del plazo de tres meses a partir de la publicación de la Ley, disposición o acto con fuerza de Ley impugnado*”. No obstante esta previsión, el apartado 2º de ese mismo precepto habilita tanto al Presidente del Gobierno como a los órganos colegiados ejecutivos de las Comunidades Autónomas, a interponer el citado recurso de inconstitucionalidad en el plazo de nueve meses cuando, “*con la finalidad de evitar la interposición del recurso*”, previamente se haya reunido la Comisión Bilateral de Cooperación entre la Administración General del Estado y la Comunidad Autónoma [letra a)], en su seno se haya adoptado un acuerdo sobre la iniciación de negociaciones para resolver las discrepancias e incluso sobre la eventual suspensión de la norma caso de interponerse el recurso [letra b)], y dicho acuerdo se haya puesto en conocimiento del Tribunal Constitucional dentro de los tres meses siguientes a la publicación de la Ley, insertándose tanto en el «Boletín Oficial del Estado» como en el «Diario Oficial» de la Comunidad Autónoma [letra c)].

Si para las normas autonómicas la publicación en el BOE es meramente instrumental, careciendo de efectos jurídicos en cuanto al cómputo del plazo de tres meses para recurrirlas ante el Tribunal Constitucional, siendo la publicación en su “Diario Oficial” la que marca el punto de partida de todos los efectos jurídicos de la norma legal (STC 148/1991, de 4 de julio, FJ 2; y AATC 579/1989, de 28 de noviembre, FJ Único; 620/1989, de 19 de diciembre, FJ 3; y 168/1994, de 10 de mayo, FJ Único), la Ley Foral 10/2013, de 12 de marzo, objeto del presente recurso de inconstitucionalidad, se publicó en el Boletín Oficial de Navarra de 18 de marzo de 2013, por lo que el plazo general previsto en el art. 33.1 LOTC, de tres meses,

contado de fecha a fecha, terminaba el día 18 de junio de 2013, y contado a partir del día siguiente al de su publicación, el día 19 de junio (según la doctrina de la STC 48/2003, de 12 de marzo, FJ 2). Esto quiere decir que a la fecha de interposición del presente recurso de inconstitucionalidad, el día 9 de julio de 2013, ya había concluido el citado plazo ordinario, por lo que debe analizarse si el recurso se ha interpuesto al amparo de lo previsto en el art. 33.2 LOTC.

A este respecto hay que señalar que, a petición del Gobierno de la Nación, la Comisión Bilateral de Cooperación entre la Administración General del Estado y la Comunidad Foral de Navarra se reunió el 3 de junio de 2013 [art. 33.2.a) LOTC], adoptando como acuerdo el inicio de negociaciones para resolver las discrepancias existentes con relación a la nueva redacción dada al art. 136.d) de la Ley Foral 2/1995, de 10 de marzo, de Haciendas Forales de Navarra, por la Ley Foral 10/2013, de 12 de marzo [art. 33.2.b) LOTC]. Este Acuerdo fue puesto en conocimiento de este Tribunal Constitucional dentro de los tres meses siguientes a la publicación de la Ley (se comunicó el día 12 de junio antes del vencimiento del plazo de tres meses desde la publicación de la Ley), insertándose tanto en el «Boletín Oficial del Estado» como en el «Diario Oficial» de la Comunidad Autónoma del día 1 de julio [art. 33.2.c) LOTC].

Se ha cumplido, entonces, con todos los requisitos que el art. 33.2 LOTC exige para interponer el recurso de inconstitucionalidad, en este caso, por el Presidente del Gobierno, en el plazo especial de los nueve meses, debiendo rechazarse, por tanto, la concurrencia del óbice de procedibilidad alegado por el Parlamento de Navarra.

b) En segundo término, hay que negar la posibilidad de que en el trámite de alegaciones concedido al amparo del art. 34.1 LOTC, cuando el objeto del recurso fuera una Ley o disposición con fuerza de ley dictada por una Comunidad Autónoma, los órganos legislativos y/o ejecutivos

de la misma que se hayan personado en el procedimiento y acudan en defensa de la legitimidad constitucional de la norma impugnada, alteren el objeto del proceso de manera que, a modo de reconvención, postulen la inconstitucionalidad de las normas que se esgrimen por el demandante como parámetro, directo o indirecto, de su constitucionalidad. El objeto del recurso de inconstitucionalidad queda definitivamente delimitado en el escrito del recurso de interposición del mismo, de manera que la legitimación pasiva que aquel precepto orgánico

les confiere para comparecer en el proceso constitucional como partes demandadas lo es en orden a defender la constitucionalidad de las normas que, habiendo sido impugnadas, afectan a su propio ámbito de autonomía. No les habilita a modificar con dicha intervención, sin embargo, el objeto procesal previamente delimitado, convirtiendo la defensa de la constitucionalidad de la norma impugnada en una suerte de recurso de inconstitucionalidad de las normas eventualmente violentadas, convirtiéndose así la parte demandada en la demandante de la inconstitucionalidad de la norma que se considera violada. Dado el carácter estrictamente objetivo y abstracto del recurso de inconstitucionalidad, «no pueden hacerse valer en él intereses distintos a la pura o simple impugnación o defensa de la Ley recurrida» (AATC 378/1996, de 17 de diciembre, FJ 3; 142/1998, de 16 de junio, FJ 2; 455/2004, de 16 de noviembre, FJ 2; 263/2004, de 20 de agosto, FJ 4; y 264/2008, de 20 de agosto, FJ 4).

Ello no quita, sin embargo, que sea labor de este Tribunal, con carácter previo a la resolución de las dudas de constitucionalidad planteadas, determinar si las normas del bloque de la constitucionalidad que se dicen vulneradas quedan o no integradas dentro del bloque normativo que ha de servir como parámetro, directo o indirecto, de la validez constitucional de las normas impugnadas. Debe rechazarse ya en este momento, en consecuencia, la petición de declaración de inconstitucionalidad que hace el Parlamento de Navarra del Acuerdo sobre Asuntos Económicos entre el Estado Español y la Santa Sede de 3 de enero de 1979.

2. Hechas las precisiones que anteceden, estamos ya en disposición de señalar que, de conformidad con el art. 136 de la Ley Foral 2/1995 de 10 de marzo, por la que se regulan las Haciendas Locales, en su redacción originaria, disfrutaban de exención en la “*Contribución territorial*” (tributo foral homólogo al Impuesto sobre Bienes Inmuebles aplicado en el resto del territorio nacional), entre otros bienes inmuebles, los de la Iglesia Católica y las Asociaciones Confesionales no católicas, legalmente reconocidas, con las que se estableciesen los acuerdos de cooperación a que se refiere el art. 16 CE, “*en los términos del correspondiente acuerdo*” [letra d)]. Sin embargo, tras la reforma operada por el apartado 7º del artículo único de la Ley Foral 10/2013, de 12 de marzo, con efectos a partir del 1 de enero de 2013, la exención en la “*Contribución territorial*” queda limitada a los bienes de la Iglesia Católica y las asociaciones no católicas, legalmente reconocidas, con las que se establezcan los acuerdos de colaboración a que se refiere el art. 16 CE, “*siempre que estén destinados al culto*” [letra d)]. De esta manera, la exención prevista en la Contribución Territorial aplicable en la Comunidad Foral de Navarra (equivalente a la establecida en el Impuesto sobre Bienes

Inmuebles para el resto del territorio nacional), pasa de aplicarse en “*los términos del correspondiente acuerdo*” a sólo aquellos bienes “*que estén destinados al culto*”.

Antes de entrar a dar respuesta a los vicios de inconstitucionalidad denunciados por el Presidente del Gobierno, es necesario realizar una serie de concreciones previas relativas al alcance y límites de las competencias que, las normas que integran el denominado bloque de la constitucionalidad a que hace referencia el art. 28.1 LOTC, atribuyen a la Comunidad Foral de Navarra en materia de tributación local. A tal fin, debe comenzarse recordando que, históricamente, si la Ley de 25 de octubre de 1839 dispuso la confirmación de los fueros de las provincias Vascongadas y de Navarra (art. 1º), la Ley de 16 de agosto de 1841 y el Real Decreto-Ley de 4 de noviembre de 1925, de bases para la aplicación del Estatuto municipal en la provincia de Navarra, atribuían a la Diputación provincial de Navarra competencias, en materia de contribuciones, arbitrios o impuestos de todas clases que afectasen a la administración local. A continuación, primero el Real Decreto 1479/1927, de 15 de agosto, por el que se fijaba el nuevo cupo contributivo de Navarra, y luego la Ley de 8 de noviembre de 1941, por la que también se fijaba el nuevo cupo contributivo de Navarra, atribuyeron a la Diputación de Navarra la facultad de mantener y establecer en la provincia el régimen tributario que estimase procedente, siempre que no se opusiese “*a los pactos internacionales (...) ni a las contribuciones, rentas o impuestos propios del Estado*” (Disposición general primera del artículo 3º, en ambas normas).

Acto seguido, el Decreto-ley 16/1969, de 24 de julio, por el que se fijaba la aportación de Navarra al sostenimiento de las cargas generales de la Nación y se armonizaba su peculiar régimen fiscal con el general del Estado, atribuía a la Diputación de Navarra, en la Disposición única de su Título Preliminar, “*amplias facultades para mantener y establecer en la provincia el régimen tributario que estime procedente, siempre que no se oponga a los pactos internacionales, al presente Decreto-ley o a las contribuciones, rentas o impuestos propios del Estado*” (apartado 1º). Concretamente, en materia de la Contribución territorial sobre la riqueza rústica y pecuaria, y sobre la riqueza urbana, correspondía a la Diputación de Navarra, “*la regulación y exacción*”, dentro de su territorio, de una y otra Contribución (art. 1.1º, y art. 2, respectivamente, del Título Primero).

En la actualidad, la Ley Orgánica 13/1982, de 10 de agosto, de reintegración y mejoramiento del Régimen Foral de Navarra (en lo sucesivo, LORAFNA), establece que

“*[e]n virtud de su régimen foral, la actividad tributaria y financiera de Navarra se regulará por el sistema tradicional del Convenio Económico*” (art. 45.1 LORAFNA), en el que se determinarán “*los criterios de armonización de su régimen tributario con el régimen general del Estado*” (art. 45.2 LORAFNA). No obstante esta remisión, precisa que “*Navarra tiene potestad para mantener, establecer y regular su propio régimen tributario, sin perjuicio de lo dispuesto en el correspondiente Convenio Económico que deberá respetar los principios contenidos en el Título Preliminar del Convenio Económico de 1969*” (art. 45.3 LORAFNA), entre los cuales se encuentra, que la Diputación de Navarra “*tendrá amplias facultades para mantener y establecer en la provincia el régimen tributario que estime procedente, siempre que no se oponga a los pactos internacionales, al presente Decreto-ley o a las contribuciones, rentas o impuestos propios del Estado*” (apartado 1º de la Disposición única del Título Preliminar de ese Decreto-ley 16/1969, de 24 de julio). Además, en materia de administración local, corresponden a Navarra “*[l]as facultades y competencias que actualmente ostenta, al amparo de lo establecido en la Ley Paccionada de 16 de agosto de 1841, en el Real Decreto-Ley Paccionado de 4 de noviembre de 1925 y disposiciones complementarias*” [art. 46.1.a) LORAFNA].

En desarrollo de la anterior Ley Orgánica se dictó la Ley 28/1990, de 26 de diciembre, por la que se aprueba el Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra (en adelante, CEco), luego modificado por la Ley 25/2003, de 15 de julio, conforme al cual, aunque Navarra “*tiene potestad para mantener, establecer y regular su propio régimen tributario*” (art. 1 CEco), deberá respetar “*[l]os criterios de armonización de régimen tributario de Navarra con el régimen general del Estado establecidos en este Convenio Económico*” [art. 2.1.a) CEco], “*[l]as competencias que, conforme a lo dispuesto en el presente Convenio Económico, corresponden al Estado*” [art. 2.1.b) CEco], así como “*[l]os Tratados o Convenios internacionales suscritos por el Estado, en especial los firmados para evitar la doble imposición, así como las normas de armonización fiscal de la Unión Europea*” [art. 2.1.c) CEco]. Eso sí, “*[el] Estado arbitrará los mecanismos que permitan la colaboración de la Comunidad Foral de Navarra en los Acuerdos internacionales que incidan en la aplicación del presente Convenio Económico*” (art. 5.2 CEco). Finalmente, respecto de las competencias en materia de Haciendas Locales, “*[c]orresponden a la Comunidad Foral en materia de Haciendas Locales las facultades y competencias que ostenta al amparo de lo establecido en la Ley Paccionada, de 16 de agosto de 1841, en el Real Decreto-Ley Paccionado, de 4 de noviembre de 1925, y demás disposiciones*

complementarias” (art. 48 CEco). Más concretamente, “*corresponde a las Haciendas Locales de Navarra la exacción*” de los tributos “*que recaigan sobre bienes inmuebles sitos en Navarra*” [art. 49.a) CEco].

De conformidad con lo anterior, al disponer la Comunidad Foral de Navarra de un sistema tributario propio en coordinación con el del Estado [STC 208/2012, de 14 de noviembre, FJ 4.b)], su Ley Foral 2/1995, de 10 de marzo, de Haciendas Locales de Navarra, pretendió “*establecer una imposición propia de las entidades locales que viene a armonizarse con el nuevo sistema tributario más simplificado de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre*” (apartado IV de su Exposición de Motivos). A tal fin, previó la Contribución Territorial como un “*tributo directo de carácter real que grava el valor de los bienes inmuebles*” (art. 133), en el que declaraban expresamente exentos los bienes “*de la Iglesia Católica y las Asociaciones Confesionales no católicas, legalmente reconocidas, con las que se establezcan los acuerdos de cooperación a que se refiere el artículo 16 de la Constitución Española, en los términos del correspondiente acuerdo*” [art. 136.d)]. Ha sido, entonces, la Ley Foral 10/2013, de 12 de marzo, de modificación de la Ley Foral 2/1995, de 10 de marzo, de Haciendas Locales de Navarra, la que ahora ha limitado la exención a los bienes “*de la iglesia católica y las asociaciones no católicas, legalmente reconocidas, con las que se establezcan los acuerdos de colaboración a que se refiere el artículo 16 de la Constitución Española, y siempre que estén destinados al culto*” [art. 136.d)], sin que aparezca razón alguna en su Exposición de Motivos que justifique este cambio.

De lo que antecede se pueden extraer dos conclusiones. La primera, que el régimen tributario de Navarra se rige por el sistema tradicional del Convenio Económico conforme al cual puede establecer su propio régimen tributario pero respetando los criterios de armonización con el Estado establecidos en el propio Convenio Económico, además de las competencias que correspondan al Estado conforme al propio Convenio, así como los Tratados Internacionales suscritos por el Estado. En efecto, la disposición adicional primera de la Constitución permite que Navarra pueda mantener una serie de competencias que históricamente le hubiere correspondido, siempre que hayan sido asumidas por la norma estatutaria [por todas, STC 208/2012, de 14 de noviembre, FJ 4.a)], norma que en el caso de Navarra es la Ley Orgánica 13/1982, de 10 de agosto, de reintegración y mejoramiento del régimen foral, y que forma parte integrante del bloque de la constitucionalidad (art. 28 LOTC) al delimitar «el ámbito competencial de la Comunidad Foral» [STC 208/2012, de 14 de

noviembre, FJ 4.a)]. Pues bien, puesto que la Ley Orgánica 13/1982, de 10 de agosto, se remite en la regulación de la actividad tributaria Navarra al sistema tradicional de Convenio Económico (art. 45.1 LORAFNA), dicho Convenio, que ha sido regulado por la Ley 28/1990, de 26 de diciembre, exige que el sistema tributario propio de Navarra respete los Tratados o Convenios internacionales suscritos por el Estado, sin excepción, y especialmente, los firmados para evitar la doble imposición [arts. 45.3 LORAFNA y 2.1.c) CEco].

La segunda conclusión permite afirmar que en materia de tributos locales la Comunidad Foral de Navarra tiene competencias, dentro de su territorio, para la regulación y exacción de la Contribución Territorial (el Impuesto sobre Bienes Inmuebles del territorio común), pero sin oponerse a los pactos internacionales, a la Ley del Convenio, ni a los tributos del Estado. Dicho de otro modo, la garantía constitucional de la foralidad «implica la posibilidad de que la Comunidad Foral disponga de un sistema tributario propio, si bien en coordinación con el del Estado», razón por la cual «debe ser acordado previamente con el Estado», de manera que «[l]a Comunidad Foral tiene así un plus de participación en la delimitación del sistema, pero no le es dado decidir unilateralmente sobre su contenido» [STC 208/2012, de 14 de noviembre, FJ 4.b); y en sentido parecido STC 148/2006, de 11 de mayo, FJ 7].

3. Con carácter previo a la resolución de las cuestiones que se plantean en el presente proceso constitucional, es necesario recordar que la Constitución obliga a los poderes públicos, teniendo en cuenta “*las creencias religiosas de la sociedad española*”, a mantener “*las consiguientes relaciones de cooperación con la Iglesia Católica y las demás confesiones*” (art. 16.3). Por su parte, la Ley Orgánica 7/1980, de 5 de julio, de Libertad Religiosa, prevé, de un lado, la posibilidad de que el Estado establezca Acuerdos o Convenios de cooperación con determinadas Iglesias, Confesiones y Comunidades religiosas Acuerdos, que “*se aprobarán por Ley de las Cortes Generales*” (art. 7.1), y, de otro, que “*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). A tal fin, aparte de la Iglesia Católica, que está reconocida expresamente en el citado art. 16.3 del Texto Constitucional y con la que se ha firmado entre el Estado español y la Santa Sede un Acuerdo sobre Asuntos Económicos de 3 de enero de 1979, existen en la actualidad en España tres confesiones religiosas con las que el Estado ha firmado Acuerdos de cooperación: con la Federación de Entidades Religiosas Evangélicas de España

(Ley 24/1992, de 10 de noviembre), con la Federación de Comunidades Israelitas de España (Ley 25/1992, de 10 de noviembre) y con la Comisión Islámica de España (Ley 26/1992, de 10 de noviembre).

El Acuerdo entre el Estado español y la Santa Sede sobre Asuntos Económicos de 3 de enero de 1979, recoge, en lo que ahora interesa, dos exenciones diferentes. De un lado, prevé en la letra A de su artículo IV para “[l]a Santa Sede, la Conferencia Episcopal, las diócesis, las parroquias y otras circunscripciones religiosas y los Institutos de vida consagrada y sus provincias y sus casas” una 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 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 eclesiásticas en tanto en cuanto impartan enseñanzas propias de disciplinas eclesiásticas; 5) Los edificios destinados primordialmente a casas o conventos de las Órdenes, Congregaciones religiosas e Institutos de vida consagrada”. Y a renglón seguido, su artículo V señala que “[l]as asociaciones y entidades religiosas no comprendidas entre las enumeradas en el artículo IV residencia de los Obispos, de los Canónigos y de los Sacerdotes con cura de almas; 3) Los 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 benéfico privadas” (en particular, los previstos en la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo).

Por su parte, la Ley 24/1992, de 10 de noviembre, por la que se aprueba el Acuerdo de Cooperación del Estado con la Federación de Entidades Religiosas Evangélicas de España (FEDERE), la Ley 25/1992, de 10 de noviembre, por la que se aprueba el Acuerdo de Cooperación del Estado con la Federación de Comunidades Israelitas de España, así como la Ley 26/1992, de 10 de noviembre, por la que se aprueba el Acuerdo de Cooperación del Estado con la Comisión Islámica de España, recogen todas las exenciones en el Impuesto sobre Bienes Inmuebles de los bienes inmuebles de los que sean titulares estas confesiones religiosas. Concretamente, la exención alcanza, respecto de las Iglesias pertenecientes a la FERERE, a los lugares de culto y sus dependencias o edificios y locales anejos, destinados al

culto o a la asistencia religiosa y a la residencia de pastores evangélicos [art. 11.3.A.a)], a los locales destinados a oficinas de las Iglesias pertenecientes a la FEREDE [art. 11.3.A.b)], así como a los seminarios destinados a la formación de ministros de culto, cuando impartan únicamente enseñanzas propias de las disciplinas eclesiásticas [art. 11.3.A.c)]. Con relación a las Comunidades pertenecientes a la Federación de Comunidades Israelitas, a los lugares de culto y sus dependencias o edificios y locales anejos, destinados al culto o a la asistencia religiosa [art. 11.3.A.a)], a los locales destinados a oficinas de las Comunidades pertenecientes a la Federación de Comunidades Israelitas [art. 11.3.A.b)], así como los centros destinados a la formación de ministros de culto, cuando impartan únicamente enseñanzas propias de su misión rabínica [art. 11.3.A.c)]. Y, en fin, con referencia a la Comisión Islámica de España, así como a sus Comunidades miembros, a las Mezquitas o lugares de culto y a sus dependencias o edificios y locales anejos, destinados al culto, asistencia religiosa islámica, residencia de Imames y dirigentes religiosos islámicos [art. 11.3.A.a)], a los locales destinados a oficinas de las Comunidades pertenecientes a la Comisión Islámica de España [art. 11.3.A.b)], así como a los centros destinados únicamente a la formación de Imames y dirigentes religiosos islámicos [art. 11.3.A.c)]. También a renglón seguido, cada una de las normas legales reguladoras de los Acuerdos de cooperación prevén que las asociaciones y entidades creadas y gestionadas por cada una de esas confesiones “*que se dediquen a actividades religiosas, benéfico-docentes, médicas [y/u] hospitalarias o de asistencia social, tendrán derecho a los beneficios fiscales que el ordenamiento jurídico-tributario del Estado prevea en cada momento para las entidades sin fin de lucro y, en todo caso, a los que se conceden a las entidades benéfico privadas*” (art. 11.5, de cada una de las normas legales citadas).

4. Hechas las precisiones que anteceden, ya estamos en disposición de dar respuesta a los vicios de inconstitucionalidad que el Abogado del Estado, en representación del Presidente de Gobierno, imputa al apartado 7º del artículo único de la Ley Foral 10/2013, de 12 de marzo, de modificación de la Ley Foral 2/1995, de 10 de marzo, de Haciendas Forales de Navarra. A tal fin, vamos a analizar las dudas de constitucionalidad puestas en conocimiento de este Tribunal, como hace el recurso de inconstitucionalidad, primero desde la perspectiva de la exención aplicable a los bienes de la Iglesia Católica.

a) Considera el Abogado del Estado, en primer lugar, que el apartado impugnado, al limitar la exención aplicable en la Contribución Territorial exclusivamente a los bienes de la

Iglesia Católica “*que estén destinados al culto*” está desconociendo lo previsto en un Tratado Internacional que forma parte de nuestro ordenamiento interno (el Acuerdo sobre Asuntos Económicos entre el Estado español y la Santa Sede de 3 de enero de 1979), con vulneración del art. 96.1 CE. Por su parte, señala la Letrada del Parlamento de Navarra que, no sólo la Comunidad Foral de Navarra ostenta competencias plenas y exclusivas para regular el régimen tributario de las Haciendas Locales de Navarra, sin más límites que los establecidos en el art. 46 LORAFNA, sino que, además, los tratados internacionales no forman parte del denominado «bloque de constitucionalidad» y, por tanto, no pueden ser esgrimidos como parámetro suficiente para determinar la constitucionalidad de las leyes o de las normas con rango de ley.

Sobre este particular, hay que afirmar que cuando la Ley Foral 10/2013, de 12 de diciembre, limita la exención aplicable en la Contribución Territorial exclusivamente a los bienes de la Iglesia Católica “*que estén destinados al culto*”, está adoptando una decisión que contradice abiertamente lo dispuesto en el art. IV del Acuerdo sobre Asuntos Económicos suscrito el 3 de enero de 1979 entre el Gobierno de España y la Santa Sede. Este Acuerdo tiene rango de tratado internacional» (STC 66/1982, de 12 de noviembre, FJ 5), siendo «una norma con rango de Ley» (STC 47/1990, de 20 de marzo, FJ 7; y ATC 48/1989, de 2 de octubre, FJ 2) que, en virtud de lo dispuesto en el art. 96 CE, «forma parte de nuestro ordenamiento jurídico interno» (STC 187/1991, de 3 de octubre, FJ 1; y ATC 48/1989, de 2 de octubre, FJ 2). Ahora bien, puesto que lo controvertido es «la adecuación de una norma legal a lo preceptuado por el tratado» (STC 49/1988, de 22 de marzo, FJ 14), debe recordarse, como señala la Letrada del Parlamento de Navarra, que «la supuesta contradicción de los tratados por las leyes o por otras disposiciones normativas posteriores no es cuestión que afecte a la constitucionalidad de éstas, y que, por tanto, deba ser resuelto por el Tribunal Constitucional» (STC 28/1991, de 14 de febrero, FJ 5), sino que «como puro problema de selección del Derecho aplicable al caso concreto, debe ser resuelto por los órganos judiciales en los litigios de que conozcan» (SSC 180/1993, de 31 de mayo, FJ 3; y en sentido similar, STC 102/2000, de 10 de abril, FJ 7), «en el ejercicio de la función jurisdiccional que, con carácter exclusivo, les atribuye el art. 117.3 de la Constitución» (SSTC 87/2000, de 27 de marzo, FJ 5; y 292/2005, de 10 de noviembre, FJ 3), razón por la cual, desde esta perspectiva, «no puede considerarse vulnerado el art. 96.1 de la Constitución» (STC 49/1988, de 22 de marzo, FJ 14).

En consecuencia, desde la estricta perspectiva constitucional que nos corresponde, debe rechazarse la invocada vulneración del art. 96.1 CE por el apartado 7º del artículo único de la Ley Foral 10/2013, de 12 de marzo, de modificación de la Ley Foral, 2/1995, de 10 de marzo, de Haciendas Forales de Navarra.

b) Imputa el Abogado del Estado al apartado impugnado, en segundo lugar, la violación del art. 2.1.c) de la Ley 28/1990, de 26 de diciembre, por la que se aprueba el Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra, conforme al cual, la Comunidad Foral de Navarra, en el ejercicio de su potestad tributaria, deberá respetar "*los tratados o convenios internacionales suscritos por el Estado*", norma que, según señala, forma parte del «bloque de la constitucionalidad» y cuyo desconocimiento hace que el precepto impugnado resulte contrario a la Constitución por violar el régimen de distribución de competencias entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra. Considera la Letrada del Parlamento de Navarra, por su parte, que el citado precepto sólo se aplica a los tributos establecidos por la Comunidad Foral, convenidos o no, pero que no se refieran a las Haciendas Locales, pues sólo respecto de aquéllos se entiende esa previsión.

Sobre este particular, no cabe duda alguna en afirmar que, como ya se ha dicho, la Ley Orgánica 13/1982, de 10 de agosto, de reintegración y mejoramiento del Régimen Foral de Navarra forma parte del denominado «bloque de constitucionalidad», pues se trata de una norma que, conforme al art. 28 LOTC, se ha dictado, dentro del marco constitucional, para delimitar las competencias del Estado y de la Comunidad Foral de Navarra. No hay que olvidar que Navarra se configura dentro de ese marco constitucional «como una Comunidad Autónoma», respecto de la que la Ley Orgánica de reintegración y mejoramiento de su régimen foral, se erige como una norma equivalente a un estatuto de autonomía [SSTC 16/1984, de 6 de febrero, FJ 3; y 208/2012, de 14 de noviembre, FJ 4.a)].

Dicho lo que antecede, debe señalarse a renglón seguido que la Ley Foral 10/2013, de 12 de marzo, desconoce lo establecido en el art. 45.3 de Ley Orgánica 13/1982, de 10 de agosto, de reintegración y mejoramiento del Régimen Foral de Navarra, que atribuye a Navarra la potestad de mantener un régimen tributario propio, pero respetando lo previsto en el Título Preliminar del Decreto-ley 16/1969, de 24 de julio, por el que se fijaba la aportación de Navarra al sostenimiento de las cargas generales de la Nación y se armonizaba su peculiar régimen fiscal con el general del Estado, que atribuía a la Diputación de Navarra la potestad

de mantener un régimen tributario propio siempre que no se opusiese “a los pactos internacionales” o a “las contribuciones, rentas o impuestos propios del Estado” (apartado 1º de la Disposición única). Pero no sólo eso sino que desconoce igualmente lo dispuesto el art. 2.1 de la Ley 28/1990, de 26 de diciembre, por la que se aprueba el Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra, que igualmente autoriza a Navarra a mantener su propio régimen tributario (art. 1), pero respetando lo previsto en “[l]os Tratados o Convenios internacionales suscritos por el Estado” [letra c)], sin que pueda aceptarse la afirmación de la Letrada del Parlamento de Navarra conforme a la cual este precepto no sería de aplicación a los tributos locales, pues dicha afirmación no sólo carece de fundamento alguno, sino que contradice abiertamente lo que hasta la fecha de la modificación operada ha sido un rasgo histórico del régimen tributario navarro, por lo menos, desde el Real Decreto 1479/1927, de 15 de agosto, el cual, tras reconocer a la Diputación de Navarra, no en cualquier materia, sino en la local, conforme al Real Decreto-ley de 4 de noviembre de 1925, amplias facultades para mantener y establecer su propio régimen tributario, lo sometía, en todo caso y en lo que ahora interesa, a lo dispuesto en “los pactos internacionales” (Disposición primera del artículo tercero).

Lo expuesto conduce a declarar la inconstitucionalidad y nulidad del apartado 7º del artículo único de la Ley Foral 10/2013, de 12 de marzo, de modificación de la Ley Foral 2/1995, de 10 de marzo, de Haciendas Locales de Navarra, en lo que a la aplicación a la Iglesia Católica se refiere, por violación del art. 45.3 de la Ley Orgánica 13/1982, de 10 de agosto, de reintegración y mejoramiento del Régimen Foral de Navarra, en relación con el art. 2.1.c) de la Ley 28/1990, de 26 de diciembre, por la que se aprueba el Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra.

c) En último lugar, atribuye también el Abogado del Estado al apartado impugnado la violación de la competencia exclusiva del Estado para las relaciones internacionales (art. 149.1.3ª CE). Ahora bien, puesto que el apartado impugnado, en su aplicación a la Iglesia Católica ya ha sido declarado inconstitucional, aquí debe terminar nuestro enjuiciamiento del mismo desde la perspectiva citada.

5. La última vulneración que le imputa el Abogado del Estado al apartado 7º del artículo único de la Ley Foral 10/2013, de 12 de marzo, de modificación de la Ley Foral 2/1995, de 10 de marzo, de Haciendas Forales de Navarra, lo es desde la perspectiva de la exención

aplicable a los bienes de las otras confesiones religiosas reconocidas en España con las que se han firmado acuerdos de cooperación, al considerar que desconoce la competencia exclusiva del Estado para la regulación de las condiciones básicas en el ejercicio del derecho fundamental a la libertad religiosa del art. 149.1.1.^a CE, puesto en conexión con el art. 16.3 CE y con el art. 7.1 de la Ley Orgánica 7/1980, de 5 de julio, de Libertad religiosa. Sobre este particular, la Letrada del Parlamento de Navarra insiste en que el Estado no puede asumir obligaciones con las distintas Comunidades religiosas con consecuencias en la Comunidad Foral de Navarra, porque carece de competencia alguna para interferir en la regulación del régimen de las Haciendas Locales de Navarra.

a) Cuando nos encontramos ante un derecho fundamental o libertad pública nos situamos ante una materia cuya regulación está reservada a la ley (art. 53.1 CE), de carácter orgánico, en lo que a su desarrollo básico se refiere (art. 81.1 CE). Además, cuando de lo que se trata es de regular las condiciones básicas que garanticen la igualdad tanto en el contenido primario del derecho como en su ejercicio entra en juego la competencia exclusiva del Estado prevista en el art. 149.1.1.^a CE, que, como «título competencial autónomo» (STC 184/2012, de 17 de octubre, FJ 4) «se proyecta de un modo genérico sobre todos los derechos fundamentales» (STC 188/2001, de 20 de septiembre, FJ 6; y 111/2012, de 24 de mayo, FJ 5). Y se proyecta para garantizar su contenido esencial o primario (SSTC 61/1997, de 20 de marzo, FJ 7; y 247/2007, de 12 de diciembre, FJ 17), sin que la regulación estatal pueda suponer «una normación completa y acabada» del derecho de que se trate, «pudiendo las Comunidades Autónomas, en la medida en que tengan competencia sobre la materia, aprobar normas atinentes» a su régimen jurídico (SSTC 184/2012, de 17 de octubre, FJ 4; y 3/2013, de 17 de enero, FJ 8). Ahora bien, aquel título competencial no sólo se proyecta sobre las condiciones básicas «que afectan a su contenido primario», a sus «posiciones jurídicas fundamentales», sino también sobre los «criterios que guardan una relación necesaria e inmediata con aquéllas», que sean «absolutamente necesarios para asegurar la igualdad en el ejercicio del derecho» (SSTC 184/2012, de 17 de octubre, FJ 4; y 3/2013, de 17 de enero, FJ 8), tales como el «ámbito material sobre el que recaen las facultades que integran el derecho», las «condiciones básicas en que ha de ejercerse un derecho» o «el marco organizativo que posibilita el ejercicio mismo del derecho» (STC 61/1997, de 20 de marzo, FJ 8), teniendo a tal fin el legislador estatal «un cierto margen de apreciación en cuanto a la fijación inicial de las condiciones que, por su carácter de básicas, deben ser objeto de ordenación uniforme en todo el territorio nacional» (STC 154/1988, de 21 de julio, FJ 3).

Así sucede con el derecho fundamental a la libertad religiosa consagrado en la Constitución, que no sólo garantiza la libertad religiosa y de culto de los individuos y las comunidades (art. 16.1), sino también, conforme al cual, y sin perjuicio de la neutralidad religiosa del Estado ínsita en su aconfesionalidad, se impone un mandato dirigido a todos los poderes públicos para mantener relaciones de cooperación con la Iglesia Católica y las demás confesiones (art. 16.3), que «exige de los poderes públicos una actitud positiva respecto del ejercicio colectivo de la libertad religiosa» (SSTC 46/2001, de 15 de febrero, FJ 4; y 38/2007, de 15 de febrero, FJ 5), de cara a promover las condiciones para que esa libertad fundamental sea real y efectiva (art. 9.2 CE), tanto en su vertiente interna e individual como en la externa y colectiva. En efecto, al amparo de esa previsión constitucional se dictó la Ley Orgánica 7/1980, de 5 de julio, de Libertad Religiosa (en adelante, LOLR), que vino a desarrollar tanto el contenido del derecho *ex art.* 81.1 CE, como las condiciones básicas de su ejercicio *ex art.* 53.1 CE, entre las cuales se encuentra el derecho de las personas a “*asociarse para desarrollar comunitariamente sus actividades religiosas*” [art. 2.1.d), y la obligación del Estado de establecer Acuerdos o Convenios de cooperación, que se aprobarán por Ley de las Cortes Generales, con las Iglesias, Confesiones y Comunidades religiosas inscritas en el correspondiente Registro público que hayan alcanzado notorio arraigo en España (art. 7.1), en los que se podrá acordar la aplicación de los beneficios fiscales previstos en el ordenamiento jurídico para las Entidades sin ánimo de lucro (art. 7.2).

De esta manera, desde la perspectiva de la dimensión externa del derecho fundamental a la libertad religiosa, que se traduce en la posibilidad de ejercicio «de aquellas actividades que constituyen manifestaciones o expresiones del fenómeno religioso, asumido en este caso por el sujeto colectivo o comunidades» (SSTC 46/2001, de 15 de febrero, FJ 4; y 128/2001, de 4 de junio, FJ 2), se encomienda al legislador estatal no sólo la tarea de materializar tales acuerdos, sino también la de facilitar la práctica efectiva de las creencias religiosas y de sus actos de culto, así como la participación de los ciudadanos en los mismos, a través de medidas, como son la concesión de un régimen fiscal especial para las Iglesias, Confesiones y Comunidades que las representan. Se trata, a fin de cuentas, de acciones estatales dirigidas a la protección y estímulo en la realización de actividades con relevancia constitucional y, por tanto, de interés general, consustanciales al Estado social de Derecho (art. 1.1 C.E).

En cumplimiento de aquel mandato constitucional (art. 16.3 CE) y de la previsión orgánica que lo desarrolla (art. 7.1 LOLR) de «mantener las consiguientes relaciones de cooperación con la Iglesia Católica y las demás confesiones» (SSTC 46/2001, de 15 de febrero, FJ 4; y 128/2001, de 4 de junio, FJ 2), se han alcanzado Acuerdos de cooperación con las Entidades Evangélicas de España (Ley 24/1992, de 10 de noviembre), con las Comunidades Israelitas de España (Ley 25/1992, de 10 de noviembre) y con la Comisión Islámica de España (Ley 26/1992, de 10 de noviembre). En todos estos Acuerdos se prevé, según la naturaleza de cada confesión y como hemos señalado con anterioridad, la exención en la Contribución Territorial o Impuesto sobre Bienes Inmuebles de los bienes inmuebles de los que sean titulares y estén dedicados, fundamentalmente, al culto, a la asistencia religiosa, a residencia de pastores, imanes o dirigentes religiosos, a oficinas, a seminarios o centros de formación de los ministros de culto, imanes y dirigentes religiosos (art. 11 de las Leyes 24/1992, 25/1992 y 26/1992, todas ellas, de 10 de noviembre).

Los anteriores beneficios fiscales, dentro de las relaciones de cooperación entre el Estado y las confesiones religiosas a las que alude el art. 16.3 CE, en primer lugar, se configuran como una medida adoptada por el Estado al amparo de la competencia exclusiva prevista en el art. 149.1.1 CE, que se justifica en la relevancia constitucional que tienen las confesiones religiosas (inscritas en el correspondiente Registro público y con las que se hayan adoptado acuerdos de cooperación) para la consecución de los fines que la Constitución proclama y, en concreto, para la garantía del derecho fundamental a la libertad religiosa y de culto, tanto en su vertiente individual como en la colectiva. No hay que olvidar que, de la misma manera que las subvenciones estatales pueden tender a asegurar las condiciones básicas de igualdad cuya regulación reserva al Estado el art. 149.1.1^a CE, poniéndose de este modo su poder de gasto al servicio del cumplimiento de cláusulas constitucionales genéricas como las previstas en los arts. 1.1 y 9.2 CE (en términos parecidos, STC 13/1992, de 6 de febrero; FJ 7), el establecimiento de beneficios fiscales puede operar como una medida dirigida a la promoción de una determinada conducta o a la consecución de un determinado fin, una y otro, previstos en la Constitución. Con más motivo cuando se trata de medidas tendentes a asegurar una igualdad sustancial de los grupos religiosos en los que, de acuerdo con sus diferentes creencias, se integran los individuos, lo que se inserta, además, en las condiciones básicas de la igualdad de todos los ciudadanos en el ejercicio de los derechos constitucionales, que el art. 149.1.1^a atribuye al Estado como competencia exclusiva. Medidas que no pueden ser únicamente de la responsabilidad del Estado, sino que tienen que ser

asumidas por todos los “poderes públicos” como señala genéricamente el art. 16.3 CE y exige específicamente el art. 7.2 LOLR, pues se trata, no lo olvidemos, de dotar de efectividad el ejercicio de un derecho fundamental.

Pero es que, en segundo lugar, se dirigen a promover, *ex art.* 9.2 CE, las condiciones necesarias para que la igualdad de los individuos y de los grupos en que se integran sean reales y efectivas. Hay que tener presente que «[l]a igualdad que el art. 1.1 de la Constitución proclama como uno de los valores superiores de nuestro ordenamiento jurídico —inherente, junto con el valor justicia, a la forma de Estado Social que ese ordenamiento reviste, pero también, a la de Estado de Derecho— no sólo se traduce en la de carácter formal contemplada en el art. 14 y que, en principio, parece implicar únicamente un deber de abstención en la generación de diferenciaciones arbitrarias, sino asimismo en la de índole sustancial recogida en el art. 9.2, que obliga a los poderes públicos a promover las condiciones para que la de los individuos y de los grupos sea real y efectiva» (SSTC 216/1991, de 14 de noviembre, FJ 5; y 13/2009, de 19 de enero, FJ 10). La incidencia del mandato contenido en el art. 9.2 CE sobre el que, en cuanto se dirige a los poderes públicos, encierra el art. 16.3 CE, implica que no podrá reputarse como discriminatoria y constitucionalmente prohibida la acción de favorecimiento que aquellos poderes emprendan en beneficio de determinadas confesiones religiosas. Concretamente, de aquellas confesiones religiosas con las que se hayan alcanzado relaciones de cooperación, a fin de que, mediante un trato fiscal más favorable, vean facilitada la labor para la que son llamadas por el Texto Constitucional y que, no es otra, que hacer efectivo el ejercicio del derecho fundamental a la libertad religiosa y de culto, garantizando así también la dignidad de la persona y el libre desarrollo de su personalidad (art. 10.1 CE), que suponen la base de nuestro sistema de derechos fundamentales.

Aunque es cierto, como señala la Letrada del Parlamento de Navarra, que «[e]l art. 16 de la Constitución no contiene, en efecto, previsión alguna que garantice un especial trato fiscal a las confesiones religiosas, ni puede mantenerse que la sujeción de éstas a las normas tributarias lesione la libertad que se les reconoce» (ATC 480/1989, de 2 de octubre, FJ 1), pues «el derecho a la libertad de religión no implica en absoluto que a las iglesias o a sus fieles se les deba conceder un estatuto fiscal diferente del de los demás contribuyentes» [Decisión del TEDH de 10 de enero de 1992 (asunto «Iglesia Bautista “El Salvador” y otros contra España»)], también lo es que, una vez reconocidos por el ordenamiento jurídico unos concretos beneficios fiscales para aquellas confesiones religiosas con las que se hayan

firmado acuerdos de cooperación, debe efectuarse una aplicación igual de los mismos (art. 7.2 LOLR).

Según lo que antecede, es nuestra doctrina que la vulneración del art. 149.1.1ª CE no puede invocarse en abstracto como motivo de inconstitucionalidad, siendo necesaria una directa relación entre las condiciones básicas y el derecho cuyas posiciones jurídicas fundamentales resultan imprescindibles para garantizar la igualdad (STC 3/2013, de 17 de enero, FJ 8). Pues bien, en el caso que ahora nos ocupa puede afirmarse que los beneficios fiscales previstos en las Leyes 24/1992, 25/1992 y 26/1992, todas ellas de 10 de noviembre, no hacen sino cumplir con la previsión del art. 7.2 LOLR, directamente relacionada con el art 16 CE, razón por la cual, deben considerarse como una condición básica dirigida a salvaguardar la uniformidad en el tratamiento tributario de las confesiones religiosas reconocidas en España y, por tanto, en el ejercicio del derecho fundamental a la libertad religiosa en su vertiente externa y colectiva. Por ello, la apelación que hace el Abogado del Estado a la competencia exclusiva del Estado prevista en el art. 149.1.1ª CE, en relación con los art. 16 CE y 7 LOLR, como parámetro de control de la constitucionalidad del precepto impugnado, es correcta.

b) Una vez realizadas las precisiones que anteceden, ya estamos en disposición de destacar que, es evidente, que la limitación introducida por la Ley Foral 10/2013, de 12 de diciembre, en la exención aplicable en la Contribución Territorial a los bienes de las asociaciones no católicas, legalmente reconocidas, con las que se han establecido acuerdos de cooperación, exclusivamente a los “*que estén destinados al culto*”, se opone frontalmente a lo dispuesto en el art. 11 de la Ley 24/1992, de 10 de noviembre, por la que se aprueba el Acuerdo de Cooperación del Estado con la Federación de Entidades Religiosas Evangélicas de España, en el art. 11 de la Ley 25/1992, de 10 de noviembre, por la que se aprueba el Acuerdo de Cooperación del Estado con la Federación de Comunidades Israelitas de España, así como en el art. 11 de la Ley 26/1992, de 10 de noviembre, por la que se aprueba el Acuerdo de Cooperación del Estado con la Comisión Islámica de España. Pues bien, por los motivos que se han señalado con anterioridad, debe declararse la inconstitucionalidad y nulidad del apartado 7º del artículo único de la Ley Foral 10/2013, de 12 de marzo, de modificación de la Ley Foral 2/1995, de 10 de marzo, de Haciendas Locales de Navarra, ahora, en lo que a la aplicación a las confesiones no católicas legamente reconocidas se refiere, por violación de la competencia exclusiva del Estado prevista en el art. 149.1.1ª CE,

en relación con el art. 16.3 CE, y con el art. 7 de la Ley Orgánica 7/1980, de 5 de julio, de Libertad Religiosa.

6. Resta por añadir que, como consecuencia del dictado de esta Sentencia, no procede resolver la solicitud formulada por el Abogado del Estado relativa al mantenimiento de la suspensión producida de conformidad con lo dispuesto en el art. 161.2 CE, ni tampoco la del Parlamento de Navarra para que se acuerde su levantamiento. Tal suspensión tiene como presupuesto la pendencia del proceso constitucional en cuyo seno se produjo, de suerte que, tras el enjuiciamiento definitivo de la Ley recurrida, verificado, además, sin haberse sobrepasado el plazo de cinco meses contemplado en el art. 161.2 CE, carece de sentido cualquier pronunciamiento sobre el levantamiento o el mantenimiento de su suspensión (STC 103/2008, de 11 de septiembre, FJ 6).

F A L L O

En atención a todo lo expuesto, el Tribunal Constitucional, POR LA AUTORIDAD QUE LE CONFIERE LA CONSTITUCIÓN DE LA NACIÓN ESPAÑOLA,

Ha decidido

Estimar el presente recurso de inconstitucionalidad y, en consecuencia, declarar la inconstitucionalidad y nulidad del apartado 7º del artículo único de la Ley Foral 10/2013, de 12 de marzo, de modificación de la Ley Foral 2/1995, de 10 de marzo, de Haciendas Locales de Navarra.

Publíquese esta Sentencia en el “Boletín Oficial del Estado”.

Dada en Madrid, a cinco de diciembre de dos mil trece.