

pero pierde importancia si tan sólo tratamos de conocer el Derecho ya constituido, en una rápida visión informadora, y sólo de determinadas figuras impositivas o expresos preceptos hemos de efectuar la oportuna comparación con los principios científicos; en este caso, parece más práctico seguir el orden dado por las propias leyes analizadas.

Por esto, expondré lo que a nosotros afecta de la legislación fiscal española, bajo el criterio que nos marcan los Presupuestos de ingresos del Estado, con su fundamental—aunque arbitraria—distinción entre impuestos directos e impuestos indirectos.

Pasemos, pues, a examinar las normas especiales que afectan o pueden alcanzar a la Iglesia en cada una de las contribuciones e impuestos que las contienen. Advierto que veo, por lo hasta ahora tratado y lo que falta por exponer, habrá de ser preciso sacrificar un montón de datos y, sobre todo referencias históricas, por lo que me referiré exclusivamente a los textos legales hoy vigentes, utilizando al efecto los dos tomos de estas leyes de Hacienda de una colección ya clásica entre los juristas.

### *Contribución Territorial*

En virtud de lo dispuesto en el artículo 5 del Reglamento de 30 de septiembre de 1885, en lo que se refiere a la Contribución Rústica, y en el artículo 2 del Reglamento de 24 de enero de 1894, por lo que afecta a la Contribución Urbana, ambos en relación con el artículo 14 de la Ley de 29 de diciembre de 1910 y con la Ley de 2 de marzo de 1939 (que, por cierto, se debe a la iniciativa de mi padre cuando estuvo al frente de la Dirección General de Propiedades y Contribución Territorial), hay concedida una exención absoluta (total) y permanente (perpetua) a favor de los siguientes bienes:

- 1) Los cementerios, siempre que no produzcan renta.
- 2) Los templos católicos, como asimismo los edificios y locales anejos a ellos, destinados al ejercicio del culto y su servicio.
- 3) Los seminarios conciliares. Según Sentencia de 2 de julio de 1918, esta exención alcanza exclusivamente a los que se hallan definidos como tales en el Concordato y están gobernados y representados por los Obispos, y no se puede hacer extensiva a los gobernados por Comunidades religiosas.
- 4) Los edificios, jardines y huertos destinados al servicio de templos católicos o a habitación y recreo de los Obispos y Párrocos u otros Ministros de la Iglesia. Según Sentencias de 22 de diciembre de 1927, 13 de

diciembre de 1928 y 7 de febrero de 1930, están comprendidos en la exención los edificios destinados a vivienda de Capellanes, Sacristanes y porteros de Comunidades religiosas.

5) Los edificios o conventos ocupados por Ordenes o Congregaciones religiosas establecidas legalmente en la nación, con sus dependencias adecuadas a la vida espiritual y conventual, siempre que unos y otros no produzcan a sus dueños particulares renta alguna; no se comprenden en esta exención los locales destinados a alguna industria, a la enseñanza retribuida o a cualquier otro fin de carácter lucrativo.

Débase notar cómo, en virtud de lo dispuesto en la Ley de 2 de marzo de 1939, que introduce la exención acabada de citar, los noviciados, centros de formación o seminarios de las Ordenes y Congregaciones religiosas quedan ya exceptuados del pago de la Contribución Territorial.

6) Los edificios destinados a hospitales, hospicios, asilos, cárceles, casas de corrección o de beneficencia general o local, siempre que no produzcan a sus dueños particulares alguna renta; estando comprendido en esta exención, según Sentencias de 21 de febrero de 1936 y 16 de diciembre de 1941, el edificio destinado exclusivamente a enseñanza gratuita, albergue de niños pobres y vivienda de la Comunidad de religiosas encargada de cumplir aquellos fines.

7) Por Ley de 13 de marzo de 1942, quedan exentos los edificios propiedad del Cabildo de Covadonga, situados en el Real Sitio del mismo nombre, destinados a vivienda de canónigos, beneficiados y dependientes y servidores del culto.

La anterior enumeración es suficiente para juzgar de la amplitud con que exime nuestra legislación del pago de tributos a los bienes eclesiásticos, dando pruebas de un criterio mucho más favorable que el que cabe reclamar en virtud de puros principios doctrinales. No deja de verse que la renta o uso de muchos bienes ya no debían de merecer la condición de "eclesiásticos", pues viene a representar si no un mayor ingreso, sí una minoración de gastos en el patrimonio particular de su usufructuario.

### *Contribución Industrial*

Conforme a la tabla de exenciones aneja a las tarifas de esta Contribución, aprobadas por Orden de 29 de octubre de 1941, quedan exentas de su pago:

1) Las asociaciones o particulares que publiquen o repartan gratuitamente libros, folletos o periódicos encaminados a difundir ideas religiosas.

sas, sin que en las cubiertas ni en el texto de dichas publicaciones se contengan anuncios ni reclamos.

2) Los establecimientos de enseñanza costeados por fundaciones esencialmente benéficas, aunque por excepción vendan los productos de los talleres dedicados a dicha enseñanza en el mismo establecimiento, siempre que el importe de la venta, sin utilidad para ningún particular o tercera persona, se destine exclusivamente a la adquisición de primeras materias o al sostenimiento de la enseñanza en el mismo establecimiento.

3) Los hospitales, casas de beneficencia y casas de salud están exentos como tales cuando, teniendo carácter particular, se hallen destinados exclusivamente a servicios de hospitalización o tratamiento de enfermos con absoluta gratuidad para los acogidos en ellos de todas las estancias y asistencias facultativas.

4) Los talleres de zapatería, alpargatería, sastrería y cualesquiera otros, así como las reses productoras de leche que tengan los hospitales y casas de beneficencia y demás establecimientos piadosos, siempre que los artículos fabricados y la leche producida sean destinados exclusivamente al consumo de los enfermos y asilados y no objeto de venta al público bajo ningún concepto.

Es interesante observar cómo en esta exención se emplea la expresión "y demás establecimientos piadosos" tras referirse a hospitales y casas de beneficencia.

Salvo la primera de estas exenciones, vemos que no son típicas de la Iglesia, sino que comprenden a cuantos con un fin benéfico o caritativo inciden en los supuestos que prevén; lo cual no es de extrañar, ya que difícilmente puede concebirse que sea propio del ministerio eclesiástico el ejercicio del comercio o la explotación de alguna industria, y, por lo tanto, que en aquélla se den los presupuestos necesarios para el sometimiento a esta Contribución.

#### *Contribución sobre las Utilidades de la Riqueza Mobiliaria*

En el artículo 16 de la tarifa I de esta Contribución (Real decreto-ley de 15 de diciembre de 1927), que grava las utilidades que, sin el concurso del capital, se obtengan en recompensa de servicios o de trabajos personales, y en el artículo 17 del Reglamento de 18 de septiembre de 1906, se comprenden las dos siguientes exenciones:

- 1) Las retribuciones que perciban las Hijas o Hermanas de la Caridad.
- 2) Las cartidades que se abonen a los establecimientos benéficos, en equivalencia de las rifas suprimidas.

También aquí vemos una exención genérica a favor de la beneficencia, y de la que puede hacer uso la Iglesia, y otra específica, que manifiesta un verdadero privilegio fiscal a favor de una Congregación religiosa en atención a los fines de la misma.

Una consideración especial merece esta tarifa. A ella debían venir sujetos los haberes de las clases eclesiásticas, conforme al precepto general del apartado *c)* *in fine* de su artículo 1: retribuciones y emolumentos de toda clase que perciban todos aquellos que ejerzan funciones públicas, cualquiera que sea la forma de su retribución (más adecuado que el del apartado *a)*, que grava a las clases civiles del Estado); no obstante, no se comprenden dichos haberes en esta Contribución, aunque vienen, en definitiva, sujetos a la misma escala de tipos de gravamen, si no directamente, sí a través de un concepto presupuestario cuya denominación ya es muy significativa:

#### *Donativo del Clero y Monjas*

El cual fué establecido por el artículo 5 de la Ley de 31 de marzo de 1900, que gravó las asignaciones garantidas por los artículos 31 al 38 del Concordato celebrado con la Santa Sede en 16 de marzo de 1851 y que fué publicado como Ley del Reino en 17 de octubre del mismo año; para estas asignaciones se consigna en el artículo 3 de la Ley de Presupuestos del año económico 1867-68 la *invitación* de someterlas voluntariamente al impuesto del 5 por 100 que entonces gravaba a los funcionarios públicos.

La legislación vigente en la actualidad sobre este donativo se halla constituida por el Real decreto-ley de 3 de enero de 1928 y cuyo artículo único dispone: A los *descuentos* que por virtud del donativo de Clero y Monjas se hacen efectivos sobre los haberes de las clases eclesiásticas les será aplicable—desde 1.º de enero de 1928—la escala contenida en el artículo 2 del Decreto-ley de 15 de diciembre de 1927, que reformó la tarifa I (Trabajo personal) de la Contribución sobre las Utilidades de la Riqueza Mobiliaria.

#### *Impuesto de Pagos del Estado*

El Reglamento de 10 de agosto de 1893, en su artículo 3, concede exención de este Impuesto a las cantidades que se satisfagan a las Hermanas de la Caridad, así como a los criados y sirvientes de las cocinas, salas, enfermerías y otras dependencias de los establecimientos benéficos.

*Impuesto sobre los bienes de las personas jurídicas*

Aclaremos que, conforme al artículo 49 de la Ley y 262 del Reglamento, ambos de 7 de noviembre de 1947, están sometidos a este impuesto anual los bienes pertenecientes a las asociaciones, corporaciones, fundaciones y demás personas jurídicas que tengan personalidad propia e independiente de las mutaciones que puedan ocurrir en las personas que las formen, administren o disfruten de sus beneficios y cuya propiedad o derechos no sean susceptibles de transmisión hereditaria, ya de una manera directa o ya por medio de la transmisión de las acciones o títulos representativos de participación en el capital o haber social, salvo si por su naturaleza o destino no fueren susceptibles de producir renta.

De la procedencia y legitimidad de este gravamen no habrá duda conforme a todo lo expuesto anteriormente en la primera parte de esta ponencia; mucho más si se considera el fin económico que persigue, como equivalente del Impuesto sobre transmisiones de bienes, evitándose con esta compensación tributaria y la restricción que impone a la acumulación de capitales en poder de aquellas entidades jurídicas "que, por no hallarse bajo el imperio de las leyes naturales biológicas, no producen jamás la transmisión hereditaria de los bienes que poseen" (como rezaba el preámbulo de la Ley de 29 de diciembre de 1910 que lo creó), evitándose, digo, mayores males, de los que la Historia nos ha ofrecido luctuosos ejemplos.

Veamos los beneficios que, no obstante, se conceden a la Iglesia en el texto legal hoy vigente.

Conforme al artículo 52 de la Ley y 263 del Reglamento, antes citados, y los cuales hacen especial referencia al Concordato de 1851, no están sujetos a este impuesto:

1) Las cosas muebles de carácter sagrado; igualmente, las que por su naturaleza y destino no sean susceptibles de producir renta (ornamentación y alhajamiento de iglesias, etc.).

2) Los edificios destinados al culto católico.

3) Los seminarios conciliares.

4) Los palacios episcopales y los jardines, huertas o casas destinadas al uso y recreo de los Obispos.

5) Las casas destinadas a la habitación de los Párrocos y los huertos y heredades anejas a las mismas y conocidos con los nombres de iglesias, mansos u otros.

El artículo 50 de la Ley y el 264 del Reglamento determinan que quedan exentos del impuesto sobre bienes de las personas jurídicas:

1) Los bienes que pertenezcan a las Comunidades religiosas de clausura destinados exclusivamente al sustento de sus miembros, sin aplicación al desarrollo de actividades industriales o mercantiles.

2) Los que constituyen el acervo pío de las Diócesis, incluso aquellos bienes que transitoriamente estén a disposición de los Obispos antes de invertirse en las necesidades diocesanas y los demás bienes que, según la legislación concordada con la Santa Sede, merezcan este privilegio.

3) Los bienes que de una manera directa e inmediata, sin interposición de personas, se hallen afectos y adscritos a la realización de un objeto benéfico de los enumerados en el artículo 2 del Real decreto de 14 de marzo de 1899, siempre que en él se empleen directamente los bienes mismos o sus rentas o productos, así como los que sirvan para sostener premios a la cultura o a la virtud y formen la dotación de las fundaciones.

Como esta exención necesita en cada caso previa declaración del Ministro de Hacienda, una multitud de Ordenes y Acuerdos administrativos, así como Jurisprudencia, ha venido aclarándola y complementándola; y así, alcanza la:

a) Los bienes de las fundaciones cuyas rentas se destinen a limosnas para ancianos y mujeres y al sostenimiento de enfermos pobres o vergonzantes (Reales órdenes de 8 y 17 de enero, 19 de febrero y 23 de abril de 1920).

b) Los bienes de fundaciones destinadas a redención de cautivos y dotes para doncellas o viudas, siempre que se exija a las doncellas la condición de pobreza (Reales órdenes de 13 de febrero y 14 y 16 de septiembre de 1920).

c) La parte de los bienes de las fundaciones mixtas que se dediquen al fin benéfico (Reales órdenes de 28 de febrero y 7 y 15 de abril de 1920).

d) La Obra destinada a facilitar auxilios pecuniarios a doncellas que se casan o entran en religión (Sentencia de 14 de junio de 1922).

e) La Obra cuyos fines son los mismos que llevan las Hermanas Oblatas, o sea, recoger, socorrer, instruir y moralizar gratuitamente a pobres mujeres arrepentidas de sus extravíos (Sentencia de 17 de octubre de 1924).

f) En general, los bienes de las Obras pías (Sentencia de 17 de diciembre de 1921).

*Impuestos sobre el caudal relicto y sobre las transmisiones a título lucrativo*

Conforme al artículo 42 de la Ley y 241 del Reglamento del Impuesto de Derechos reales, antes mencionado, el impuesto sobre el caudal relicto recae, con independencia del que grava las transmisiones hereditarias—y que se comprende en el mismo texto legal—, sobre el conjunto de los bienes y derechos, situados en territorio nacional, que deje a su fallecimiento todo español o extranjero; es decir, grava la total masa hereditaria: el conjunto indiviso de los bienes y derechos.

No obstante, quedan exceptuados de este impuesto, y se deducirán del valor del caudal relicto íntegro: Las adquisiciones para la edificación, construcción o reparación de templos destinados al culto católico (art. 44 de la Ley y 244 del Reglamento).

El impuesto de Derechos reales, en la parte que afecta a las transmisiones hereditarias (y que también comprende a las donaciones, tanto “mortis causa” como por actos “inter vivos”), igualmente concede especial trato de favor en algunos casos, tales como los siguientes:

1) La exención establecida por Ley de 22 de julio de 1942 para la Iglesia y Congregaciones religiosas respecto de las transmisiones de bienes que se hubieren verificado mediante persona interpuesta, en actos o contratos sobre los que recaiga sentencia judicial declaratoria de que tales bienes o derechos pertenecen a aquéllas. (Esta exención es igualmente aplicable en la parte del impuesto que afecta a las transmisiones a título oneroso o por actos “inter vivos”).

2) La exención reconocida por los artículos 3 y 6, en sus números 32, a las transmisiones lucrativas de hasta mil pesetas de cuantía en favor del alma, de los pobres, para edificación de templos, para fundar o en favor de establecimientos benéficos y a favor de las Comunidades religiosas trayendo causa de un religioso a ellas perteneciente.

3) De modo indirecto, en cuanto favorece la celebración de honras fúnebres, el precepto contenido en el artículo 101 (12) del Reglamento, y por virtud del cual serán deducibles de la base liquidable en las herencias, los gastos de funeral y entierro, en cuanto se justifiquen y hasta donde guarden la debida proporción con el caudal hereditario, conforme a los usos y costumbres de la localidad.

En los demás casos no es una exención total y absoluta, sino una bonificación en los tipos de gravamen en relación con los que para transmisiones de la misma índole jurídica y sobre igual clase de bienes especifica la tarifa; así ocurre en:

1) Art. 31 (2). Reglamento y n. 32 Tarifa: Las transmisiones que por herencia o legado causen los religiosos profesos en beneficio de la Orden, Congregación o Comunidad a que pertenecen, que se gravarán no como herencia entre extraños, sino como si se tratase de transmisiones sucesorias entre ascendientes y descendientes por adopción.

2) Art. 31 (20). Reglamento y n. 30 Tarifa: Las instituciones o legados en favor del alma de modo genérico, sin adscribir su cumplimiento a determinado sacerdote o Comunidad religiosa, que tributarán como la herencia en favor de descendientes legítimos de segundo grado y posteriores, siempre que tal solicitarse la liquidación se justifique, mediante certificación expedida por el Ordinario de la diócesis, la entrega a éste, por los albaceas o herederos, de los bienes o cantidades objeto de la institución o legado.

3) Art. 31 (20). Reglamento y n. 39 Tarifa: Las instituciones o legados en favor del alma, cuando no concurren todos los requisitos acabados de especificar, que tributarán por tipos especiales, algo más elevados que los del caso anterior, pero muy inferiores a otras muchas escalas para el gravamen de transmisiones hereditarias.

4) Art. 31 (19). Reglamento y ns. 29 y 66 Tarifa: Las adquisiciones de terrenos para la edificación de templos destinados al culto católico, así como las de metálico para su construcción o reparación, que tengan lugar por herencia, legado o donación, tributarán por el tipo que, según su cuantía, corresponda de los de la escala establecida por las transmisiones sucesorias de padres a hijos.

No se crea que si la herencia no consiste exclusivamente en terrenos o en metálico ya no se goza de este trato de favor; lo que entonces ocurre es que será preciso justificar ante la Administración, cuando proceda a liquidar el impuesto, que las cosas heredadas y que no consistían en metálico se han convertido en éste para darles el destino que justifica el privilegio fiscal; y aún más, si esta justificación no se pudiera presentar en aquel momento, habrá de pagarse el impuesto, pero dentro del plazo de los cinco años siguientes se podrá pedir la devolución de la diferencia entre la cuota pagada y la que corresponda conforme a lo que aquí exponemos. Como se ve, trátase esta norma tan sólo de una garantía administrativa, análoga a otras muchas de esta figura impositiva, tan propicia a la defraudación.

5) Art. 28 (4) Reglamento y ns. 9 y 29 Tarifa: También se aplicarán los tipos señalados para las transmisiones hereditarias en favor de los hijos legítimos en las transmisiones de bienes o derechos que, por actos inter-



vivos o por testamento, se destinen a la fundación de establecimientos o instituciones de beneficencia o de instrucción.

6) Art. 28 (3) Reglamento y ns. 9 y 29 Tarifa: Los mismos tipos de gravamen citados en el caso anterior servirán para regular la tributación de las transmisiones verificadas a título lucrativo a favor de establecimientos de beneficencia y de instrucción, de carácter privado o fundación particular.

7) Art. 31 (2) Reglamento y n. 32 Tarifa: Las mandas a favor de los pobres en general, ordenadas innominadamente por el testador se gravarán como si se tratase de transmisiones a favor de hijos adoptivos.

#### *Impuesto de Derechos reales y sobre transmisiones a título oneroso*

En la parte que afecta a los actos de transmisión de bienes o reconocimiento, constitución, modificación o extinción de derechos reales u otra clase de obligaciones, por actos intervivos y a título oneroso, conoce también este impuesto especiales privilegios, que, en la parte que a esta ponencia afecta, expongo a continuación:

1) N. 66 Tarifa: Las adquisiciones a título oneroso de terrenos para la edificación de templos destinados al culto católico tributarán por un tipo que representa la vigésima parte del señalado para la transmisión de bienes inmuebles, que es del 6 por 100.

2) Art. 35 Reglamento y n. 11 Tarifa: Las transmisiones de bienes de capellanías y cargas eclesiásticas, patronatos, memorias y obras pías y otras fundaciones análogas de carácter familiar, y la redención de dichas cargas que se realicen con arreglo a los convenios celebrados con la Santa Sede, satisfarán el 0,6 por 100.

3) Art. 28 (2) Reglamento y n. 9 Tarifa: Las adquisiciones que a título oneroso realicen los establecimientos de beneficencia y los de instrucción de carácter privado o fundación particular, devengarán el 2,40 por 100, salvo el caso de que por la naturaleza del acto en sí le corresponda otro tipo inferior de tributación; es decir, satisfarán los dos quintos del tipo señalado a las transmisiones de bienes inmuebles.

Deben considerarse como de beneficencia particular los establecimientos fundados y dirigidos por Religiosas Adoratrices, según Sentencia del 22 de abril de 1914; y, asimismo, se hallan comprendidas en este caso las adquisiciones de bienes destinados a construir un Asilo-Hospital para acoger eclesiásticos necesitados y enfermos, según Sentencia de 28 de marzo de 1925. Por práctica administrativa, que va más allá de lo que la Ley dispone, se viene reconociendo el carácter de establecimientos benéfico-do-

centes a los Seminarios conciliares, y se les aplica el trato privilegiado que prevé este precepto.

En estas tres últimas figuras impositivas (Derechos reales, caudal relicto y sobre bienes de las personas jurídicas) no se quiebra la línea de privilegios concedidos a los bienes eclesiásticos. Bien es verdad que en algún caso no se concede exención total, aun cuando el destino de los bienes sea típicamente religioso; pero no hay que olvidar, para entenderlo debidamente, la clase de impuesto de que se trata, y de que, en dichos supuestos, las transmisiones se verifican desde un patrimonio puramente civil o para integrarse—en definitiva—en otro de esta clase.

### *Consumos de lujo*

El artículo 10 del Reglamento de este impuesto (texto refundido de 6 de junio de 1947), en sus números 1 (b) y 2, previene que se hallan exceptuadas del mismo las adquisiciones de artículos gravados por sus tarifas que se destinen al culto público y los vehículos automóviles que disfruten de exención de la Patente Nacional de Circulación, entre los que se encuentran los de los Arzobispos y Obispos.

### *Patente Nacional de Circulación de Automóviles e Impuesto de Restricción de Gasolina*

El Reglamento de 26 de julio de 1946, en su art. 5, n. 4, concede exención absoluta de este gravamen a los coches que sean propiedad de los Arzobispados y Obispados y que se utilicen por los titulares de dichos cargos; lo que lleva como consecuencia, de conformidad con la norma quinta, letra d), de la Orden de 28 de diciembre de 1946, que regula el impuesto de restricción de gasolina, la exención también absoluta en este gravamen excepcional.

En la Orden de 21 de mayo de 1948, en relación con la norma quinta, letra f), de la últimamente citada, se dispuso que los vehículos automóviles de la propiedad de sacerdotes que tengan a su cargo más de una parroquia rural gozarán de exención en el impuesto de restricción de gasolina y de bonificación de un 50 por 100 en la Patente Nacional de Circulación.

El reconocimiento, en unos casos, de la dignidad, jerarquía y representación del Episcopado, y, en otros, "las circunstancias especiales en que los sacerdotes de algunas diócesis han de realizar la elevada misión que les está confiada" (como reza el preámbulo de la citada Orden ministerial), han inspirado los privilegios fiscales que acaban de ser reseñados.

*Impuesto del Timbre del Estado*

Dentro del texto rector del llamado Timbre del Estado, de fecha 18 de abril de 1932, se encuentran múltiples y dispares exacciones y gravámenes, desde tasas, retribuidoras de servicios directamente prestados al contribuyente, a impuestos de consumo y de circulación; todo ello dificulta en extraordinaria medida el estudio de los principios que regulan la exacción; lo que se agrava sobremanera al no comprender esta figura impositiva preceptos de carácter general, apenas, ya que se caracteriza por su extenso casuismo.

De aquí que no podamos ahora, para no hacernos interminables, repasar todos y cada uno de los casos y aspectos que, expresamente o no, pueden afectar o rozar al menos el tema que es objeto de nuestro estudio. Por ello, prescindiré de todas las normas relativas a caridad y beneficencia y de aquellas otras que, aun referentes a la Iglesia, encuentran su razón de ser en el gravamen exigido a sujetos civiles y en actuaciones puramente civiles; como, por otra parte, en esta Ley se quiebra la línea de privilegios que venimos exponiendo en torno a la legislación fiscal patria, apuntaré, tan sólo, algunos casos favorables y otros en que la sujeción al gravamen exige determinadas explicaciones o permite críticas acerbas.

Así, son casos de exención o no sujeción al tributo, los siguientes:

1) Por Ley de 22 de julio de 1942: Las Iglesias, Mitras, Cabildos eclesiásticos, Congregaciones y Asociaciones religiosas, todas ellas pertenecientes a la Religión Católica, que obtengan sentencia judicial declaratoria de que, no obstante los actos y contratos en que figuró interpuesta alguna persona natural o jurídica, la propiedad o posesión de los bienes o derechos a que el fallo se refiera no dejó de pertenecer a las entidades demandantes, figurando las personas interpuestas con intervención meramente ficticia, quedarán exentos del pago de impuestos que graven la transmisión de los bienes o derechos a que afecte, así como el del timbre de los respectivos documentos, siempre que en el plazo de tres meses subsiguientes a la firmeza del fallo judicial se presentare testimonio de éste en la Oficina liquidadora del impuesto de que se trate.

2) Por Real Orden de 24 de mayo de 1897 se dispuso la exención de los documentos de Corporaciones religiosas.

3) Por Real Orden de 6 de enero de 1887 se aclaró que no están sujetos a reintegro, por no estar taxativamente enumerados en la Ley, los libros parroquiales.

4) Según la Instrucción de 26 de abril de 1889 (arts. 9 y 11), el acta del matrimonio canónico extendida por el Juez municipal o su delegado, para su inscripción en el Registro Civil, se levantará en papel común y no estará, por tanto, sujeta a reintegro.

5) Y por Orden de 1 de abril de 1939 se concedió franquicia postal a los Arzobispos, Obispos y Vicarios Capitulares Sede Vacante.

Como se puede apreciar, la primera de las exenciones apuntadas responde a dar facilidades para adecuar la veracidad de los hechos a la realidad jurídica, ambas divorciadas tras una etapa de persecución religiosa, felizmente superada; la cuarta, aunque se refiere a actos que han de tener reflejo en la vida civil, está concedida para favorecer la misión de la Iglesia y evitar trabas a la santificación de las uniones maritales; las segunda y tercera, son imperativo del reconocimiento de la soberanía suprema e independiente de la Iglesia y de la falta de acción del Estado para inmiscuirse en los actos internos de su gobierno y administración; y, la última sí que es un privilegio, y excepcionalísimo, ya que las tarifas postales no constituyen imposición de ninguna especie, sino mera tasa o precio público de un servicio efectivamente prestado.

Por el contrario, son casos de sujeción al Timbre, los siguientes:

1) Art. 31 (3) Ley: Los individuos del Clero, en todos sus órdenes y jerarquías, por el percibo de todas sus dotaciones, debiendo poner el timbre en las nóminas, relaciones, libramientos o recibos.

2) Art. 85 (1) Ley: Las concesiones de excepciones eclesiásticas que se declaren con arreglo a las leyes desamortizadoras.

3) Art. 32 (8) Ley: Se fijará timbre móvil de 0,25 pesetas:

a) En toda inscripción o matrícula que se haga en los Seminarios (Circular de 31 de marzo de 1882).

b) En las papeletas de examen que expidan los Seminarios (si voluntariamente se expiden: Sentencia de 30 de octubre de 1890).

4) Art. 77 (3) Ley en relación con el 78 (5): Corresponde reintegro a razón de 150 pesetas en los títulos de Doctores que se expidan en todas las Facultades, incluso eclesiásticas.

5) Art. 78 (5) Ley: Abonarán timbre de 75 pesetas los títulos, o simples certificados, de Licenciado en las Facultades eclesiásticas.

6) Art. 78 (5): Este mismo timbre llevarán los títulos de Notario eclesiástico.

7) Art. 137 Ley y Ley de 27 de diciembre de 1947: Comprenden varios supuestos que se gravan en forma fija o gradual; correspondiéndose

con los similares de la vida civil o esfera estatal, y con bonificaciones idénticas para los mismos casos. Son aquéllos:

a) N. 1 y Ley de 19 de julio de 1944: Actas originales en que se consigne o niegue el consentimiento para la celebración del matrimonio.

b) N. 2 (a): Certificaciones de partidas sacramentales (bautismo, confirmación, orden y matrimonio), de defunción y de actos de consentimiento y consejo que se expidan a instancia de parte.

c) N. 2 (c): Testimonios que se expidan, a instancia de parte, de documentos que consten en los archivos eclesiásticos.

d) N. 2 (b): Actuaciones de los Tribunales eclesiásticos, excepto cuando recaiga en debida y legal forma (con arreglo a las propias normas canónicas) declaración de pobreza.

Algunas de estas imposiciones están justificadas: Bien por referirse a actos civiles (pago de dotaciones o haberes); bien porque la obtención de determinados documentos, a instancia de parte, suponga su utilización en la vida civil (certificaciones o testimonios), o bien en aras a evitar defraudaciones, al poderse documentar un mismo acto ante autoridades eclesiásticas o civiles (actas de consentimiento para el matrimonio). Sin embargo, otras no tienen razón de ser, por referirse a actos internos de la sociedad eclesiástica, en los que el Estado no tiene ni puede tener intervención de ninguna clase. Así en el régimen de los Seminarios y grados en las Facultades eclesiásticas y en las actuaciones de los Tribunales canónicos; en ambos casos sólo podrá exigirse, en justicia, Timbre del Estado cuando los títulos o las ejecutorias hayan de surtir efecto ante autoridades, organismos o particulares sometidos a la potestad civil, pero nunca cuando la validez y ejecutoriedad de aquéllos permanezca dentro de los estrictos límites de la organización eclesiástica.

\* \* \*

Como resumen de todo lo expuesto en esta segunda parte de la ponencia, podemos concluir la diciendo que en España la Iglesia tiene reconocidas exenciones fiscales casi absolutas en todo cuanto afecta a los bienes que le pertenecen; que puede beneficiarse de otras muchas exenciones que, no habiendo sido dictadas de modo especial para ella, le son aplicables por los fines píos que cumplen instituciones y personas morales eclesiásticas, y que si bien hay pocos, muy pocos privilegios concedidos legalmente a las personas físicas que integran la Iglesia docente, una inactividad administrativa e inspectora general y constante establece a su favor una exención casi absoluta. Frente a este trato excepcionalmente privilegiado existen suje-

ciones fiscales insostenibles por parte del Estado e intolerables por parte de la Iglesia, las cuales necesitan una urgente revisión.

Para evitar mayores males de los que la Historia nos ha ido dando desgraciados y lamentables ejemplos, creemos que es llegada la hora de dar estado legal a esta situación, sin que la Iglesia renuncie a conquistas de tiempo logradas, pero sin que rehuya tampoco contribuir en justa medida al levantamiento de las cargas públicas, logrando, en cambio, una mayor independencia del Estado en su régimen y gobierno.

En la Ordenanza tributaria que se concordara fijando los respectivos derechos y deberes de la Iglesia y el Estado y su mutua cooperación en el ejercicio de las facultades y potestad fiscales de cada uno de estos Altos Poderes, se haría la más efectiva profesión de fe católica por parte del Estado y la más práctica, a su vez, juntamente con el reconocimiento por parte de éste de los servicios de orden moral e intelectual que la Iglesia presta a la sociedad política, al fijarse y regularse, de triple manera y fundamento, la subvención que anualmente entregaría el Estado a la Iglesia, representada por la Conferencia de Metropolitanos:

1) Por el culto público, cuya prestación se convierte, por la catolicidad del Estado, en uno de los fines del mismo, y en obligación para con Dios y para con los ciudadanos.

2) Por la conservación que la Iglesia efectúa del patrimonio cultural y artístico que tiene en sus manos.

3) Por la enseñanza católica, moralización de costumbres y virtuosa formación de los hombres y del medio social que la Iglesia realiza.

Sin que sea una solución definitiva, pero sí satisfactoria por combinar debidamente el constante aumento de las necesidades y gastos públicos con la elasticidad de los ingresos y el crecimiento de la población, se nos ocurre apuntar que la subvención global debía de establecerse no en cantidad fija, sino como un coeficiente por habitante que sería aplicado anualmente sobre el total del presupuesto de gastos del Estado.

Esta ocasión debía ser aprovechada por la Iglesia para estructurar debidamente su patrimonio y ordenar sus fuentes de ingreso, adaptándose a la organización económica de los tiempos modernos, con abandono de costumbres y normas medievales, aún en uso.

#### POTESTADES FISCALES DE LA IGLESIA Y DEL ESTADO

Todo lo apuntado es de envergadura y no puede ser acometido con precipitación, debiendo preceder a cualquier solución un detenido estudio; pero es obvio que debe ser tratado y que ha de mostrarse urgencia en ello.

La misma organización de esta Semana de Derecho Canónico y el tema general elegido muestra bien a las claras la preocupación que hoy reina por esta materia.

No olvidemos que la situación actual de nuestra Patria es óptima para dar el primer paso en estas reformas, que podrían servir de ejemplo al mundo, si se contienen en justos límites; siendo cualquier privilegio excepcional señalado como tal y aduciéndose las razones que justifiquen su concesión separándose de los principios generales.

La principal de estas reformas sería la del ejercicio de la potestad fiscal de la Iglesia reconocida en el canon 1.496 del *Codex*.

Era mi propósito tratar ahora de algunos de los más importantes problemas que plantea la coexistencia de la potestad fiscal de la Iglesia y la del Estado, cuando ambas se ejercitan prácticamente, ya que es esta materia muy delicada, que no podría dejar de ser tratada cuando se acometieran las reformas a que estamos haciendo referencia, y habrían de ser incluídas en la Ordenanza tributaria que concordatariamente se promulgara; pero ya no puedo abusar más de la benevolencia de los semanistas y de la indulgencia de la Mesa presidencial, que me ha permitido cansarles con mis palabras durante tanto tiempo.

Queden apuntados, para ser tratados en otra ocasión, y por persona más autorizada que yo, entre dichos problemas, los siguientes: Armonización de ambos sistemas fiscales; fijación de la presión tributaria total; determinación de las bases impositivas sobre las que haya de actuar cada potestad; mutua utilización de sus medios comprobatorios; auxilios que deban prestarse por el Estado en el orden represivo y recaudatorio; remedios que habrían de ponerse en práctica para evitar la defraudación y evasión fiscales, y tantos otros cuya sola enumeración agotaría el tiempo de que podemos disponer y que tan precioso nos es para dar paso a la labor verdaderamente constructiva de esta ponencia, constituída por el turno siguiente, en el que espero la intervención de todos los semanistas para lucrarme—lo confieso sin rubor—de sus vastos y profundos conocimientos, que orienten mi buen deseo de acertar a escoger el recto camino de la justicia en el servicio de la Iglesia y de la Patria a que como católico y como español, uno e indivisible, estoy obligado y reclaman todas las fibras de mi ser.

GABRIEL DEL VALLE Y ALONSO

Abogado del Estado, Inspector de los servicios  
del Ministerio de Hacienda