



UNIVERSIDAD
DE MÁLAGA

| uma.es

II JORNADA DE GESTIÓN ECONÓMICO-FINANCIERA DE ENTIDADES LOCALES

“PROPUESTA DE REFORMA DE LA FINANCIACIÓN LOCAL: ASPECTOS TRIBUTARIOS Y ECONÓMICO-FINANCIEROS”

LA INCOMPATIBILIDAD DEL RÉGIMEN DE BENEFICIOS FISCALES EN LOS TRIBUTOS LOCALES CON EL DERECHO DE LA UNIÓN EUROPEA: COMENTARIOS A LA SENTENCIA DE 27 DE JUNIO DE 2017 DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA DE LA UNIÓN EUROPEA (GRAN SALA) EN RELACIÓN A LA CALIFICACIÓN DE LA EXENCIÓN FISCAL DEL ICIO A LA IGLESIA CATÓLICA COMO AYUDA DE ESTADO PROHIBIDA POR EL DERECHO DE LA UNIÓN EUROPEA

Teresa Calvo Sales

Técnico de Administración General (Rama Jurídica) del Ayuntamiento de Madrid

trsacalvo@gmail.com

Lidia López Díez.

Letrada consistorial del Ayuntamiento de Getafe

lidialopezdiez@gmail.com

Victoria M^a Ángeles Rodríguez Mejías

Técnico de Administración General del Ayuntamiento de Getafe

victoriamaria.rodriguez@yahoo.es

Resumen

El Estado español ha reconocido a través del Acuerdo de Asuntos Económicos firmado con la Santa Sede en 1979 una serie de beneficios fiscales cada día más polémicos.

La reciente Sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea de 27 de junio de 2017, que se ha pronunciado sobre la pretendida exención por una Congregación religiosa en un tributo local (el impuesto de construcciones instalaciones y obras) determinando que se trata de ayudas de estado contrarias al artículo 107 Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea cuando se ejerzan actividades económicas, realmente trasciende del caso concreto planteado pudiendo aplicarse a otros tributos locales y a otro tipo de entidades.

El presente artículo trata de poner de relieve los problemas de derecho interno que pueden plantearse en estas exenciones y bonificaciones fiscales por cuanto puedan entrar en conflicto con el Derecho de la Unión Europea.

Palabras clave:

ICIO; Ayudas de Estado; Iglesia Católica; beneficios fiscales.

1.- Sobre la primacía y efecto directo del Derecho de la Unión Europea

- I. Con carácter previo debemos recordar que la incorporación de un Estado a la Unión Europea implica el acatamiento de sus normas y la eliminación de aquellas que, aun anteriores a la entrada en la Unión, sean incompatibles con el Derecho de la Unión.¹

Y ello es así con la firmeza y solidez de que ningún Tratado o Acuerdo internacional que previamente pudieran haber suscrito con terceros puede tener preferencia, ni desvirtuar el total sometimiento a las normas de la Unión contenidas en los Tratados.

De tal suerte que si el Acuerdo sobre Asuntos Económicos suscrito entre el Estado Español y la Santa Sede, de 3 de enero de 1979, contemplara unos beneficios fiscales a reconocer por el Reino de España en favor de la Iglesia Católica, y éstos resultaran incompatibles con Derecho de la Unión, el Reino de España estaría obligado a denunciar, o no aplicar, dicho Acuerdo.²

Así mismo, también debemos recordar que el Tribunal de Justicia de la Unión Europea (en adelante TJUE) ya estableció que todas las normas de los Tratados de la Unión pueden ser directamente aplicables a los individuos siempre que, en primer lugar, estén formuladas sin condiciones; en segundo lugar, sean completas en sí mismas y desde una óptica jurídica; y, en tercer lugar, no precisen para su cumplimiento o eficacia otros actos de los Estados miembros o de las Instituciones de la Unión.³

2.- Sobre las ayudas de estado y el derecho de competencia

- II. El Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea (en adelante TFUE) define las ayudas estatales como cualquier tipo de ayuda concedida por un Estado miembro, que

¹ Véase asuntos dos sentencias fundamentales del Tribunal de Justicia de la Comunidad Económica Europea de los años 1963 y 1964. Aunque las sentencias tienen por objeto la CEE de aquel momento, siguen siendo válidas para la Unión Europea en su forma actual: el asunto Van Gend & Loos y el asunto Costa/ENEL.

Por otro lado, nuestro Tribunal Constitucional también ha tenido ocasión de pronunciarse acerca del principio de primacía, en STC 215/2014 de 18 de diciembre y, recientemente, en STC 232/2015 de 5 de noviembre.

² Adviértase que el artículo 351 del TFUE obliga a los Estados Miembros al empleo de los mecanismos que se prevea en el convenio internacional cuyas obligaciones puedan colisionar con los Tratados europeos a fin de poner fin a las incompatibilidades observadas y, precisamente, el artículo VI del Acuerdo con la Santa Sede prevé tal eventualidad.

³ En estos términos y a modo de ejemplo: “Una disposición comunitaria es incondicional cuando enuncia una obligación que no está sujeta a ningún requisito ni supeditada, en su ejecución o en sus efectos, a que se adopte ningún acto de las Instituciones de la Comunidad o de los Estados miembros” (Sentencia de 29 de mayo de 1997, Skattner c. Estado Helénico, asunto 389/95).

distorsiona o podría distorsionar la competencia al ofrecer ventajas a determinadas empresas, siempre que afecte a las relaciones comerciales entre los Estados miembros.

III. El artículo 107 TFUE (antiguo artículo 87 TCE) declara la incompatibilidad de las ayudas de Estado con el mercado común en los siguientes términos:

«1. Salvo que los Tratados dispongan otra cosa, serán incompatibles con el mercado interior, en la medida en que afecten a los intercambios comerciales entre Estados miembros, las ayudas otorgadas por los Estados o mediante fondos estatales, bajo cualquier forma, que falseen o amenacen falsearla competencia, favoreciendo a determinadas empresas o producciones.»

IV. En consecuencia, para que la ayuda se considere ayuda estatal, deben cumplirse todos los criterios establecidos en la definición, que se enumeran en el siguiente cuadro.

	Criterio y explicación	Ejemplos
1	La ayuda es concedida por el Estado o mediante fondos estatales. Se entiende por recursos estatales cualquier recurso proporcionado por una autoridad de un Estado miembro o una entidad de propiedad estatal o controlada por el Estado (1).	Subvenciones, exenciones fiscales o garantías.
2	La ayuda se concede a empresas. Una empresa es cualquier entidad que ejerce una actividad económica, con independencia de su estatuto jurídico o del modo en que está financiada (2) Una actividad económica es la oferta de bienes o servicios en el Mercado (3).	Una empresa fabricante de automóviles, una organización benéfica que proporciona alimentos o una empresa que ofrece servicios postales.
3	La ayuda confiere una ventaja. Una ventaja es un beneficio económico que la empresa no habría obtenido en	Préstamo concedido a una empresa aun tipo de interés inferior al

	condiciones normales de mercado (4).	tipo de mercado.
4	La ventaja concedida es selectiva. Cualquier medida de concesión de ayuda que no esté abierta a todas las empresas que operen en un Estado miembro en igualdad de condiciones es selectiva.	Medidas solo aplicables a grandes empresas o a empresas de un sector específico como el transporte o la energía.
5	La ayuda falsa o amenaza falsear la competencia. Se asume una distorsión de la competencia cuando un beneficiario de la ayuda opera en un sector en el que existe, o podría existir, competencia (5).	Ayuda concedida a una empresa del sector textil, puesto que existe competencia en dicho sector.
6	La medida afecta a los intercambios comerciales entre Estados miembros. Cuando la medida falsea o supone una amenaza de falseamiento se asume que puede afectar al comercio entre los Estados miembros, siempre que los efectos en otros Estados miembros sean más que marginales (6).	Ayuda concedida a un fabricante de muebles local, puesto que existen fabricantes de muebles (locales o no) en varios Estados miembros.

1 Apartado 17 del asunto C-248/84, apartado 38 del asunto C-482/99.

2 Apartado 74 de los asuntos acumulados C-180/98 a C-184/98.

3 Apartado 36 del asunto C-35/96.

4 Apartado 60 del asunto C-39/94.

5 Apartados 141 a 147 de los asuntos acumulados T-298/97, T-312/97, T-313/97, T-315/97, T-600/97 a T-607/97, T-1/98, T-3/98 a T-6/98 y T-23/98.

6 Apartado 81 de los asuntos acumulados T-298/97, T-312/97, T-313/97, T-315/97, T-600/97 a T-607/97, T-1/98, T-3/98 a T-6/98 y T-23/98.

Fuente: Tribunal de Cuentas Europeo, basado en el proyecto de notificación de la Comisión sobre el concepto de ayudas estatales (**la negrita es nuestra**).

3.- Sobre la Sentencia del TJUE de 27 de junio de 2017 Tribunal de Justicia de la Unión Europea (Gran Sala) en la cuestión prejudicial C-74/16.⁴

⁴ Mayor detalle puede encontrarse en la obra de las mismas autoras «Las actividades económicas de la Iglesia Católica no están exentas del impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras. Historia de una exención

V. La Sentencia del TJUE de 27 de junio de 2017 tiene origen en la cuestión prejudicial planteada por el Juzgado de lo Contencioso-administrativo núm. 4 de Madrid en el procedimiento contencioso-administrativo que enfrentaba a la Congregación de Escuelas Pías Provincia Betania y al Ayuntamiento de Getafe (Madrid) por el Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras devengado con ocasión de las obras realizadas en el salón de actos del Colegio «La Inmaculada» de Getafe.

La Congregación empleaba el apartado 1.b) del artículo IV del Acuerdo entre el Estado Español y la Santa Sede sobre Asuntos Económicos para fundamentar su derecho a disfrutar de la exención fiscal por tratarse de un bien cuya titularidad pertenece a la Iglesia Católica, mientras que el Órgano Tributario del Ayuntamiento desestimó en vía administrativa tal alegación al entender que el Salón de Actos de un colegio no tiene una finalidad estrictamente religiosa, con independencia de la titularidad del bien.

VI. El TJUE determinó que:

“Una exención fiscal como la controvertida en el litigio principal, de la cual se beneficia una congregación de la Iglesia Católica por las obras realizadas en un inmueble destinado al ejercicio de actividades sin una finalidad estrictamente religiosa, puede estar comprendida en el ámbito de la prohibición establecida en el artículo 107 TFUE, apartado 1, si tales actividades son de carácter económico y en la medida en que lo sean, extremo que corresponde verificar al órgano jurisdiccional remitente.” (el subrayado es nuestro).⁵

VII. Así pues el Tribunal Europeo, tras analizar los conceptos anteriormente vistos sobre “ayuda estatal”, “empresa”, “actividad económica” así como los de “ayudas existentes” y “nuevas ayudas”, consideró que la exención fiscal del litigio puede estar comprendida en el ámbito de prohibición del artículo 107 TFUE si al menos una parte de las actividades desarrolladas por la Congregación en el inmueble son actividades económicas.

ilegal (Segunda Parte)» Ed. El Consultor de los Ayuntamientos y de los Juzgados-LA LEY, Quincena del 30 Oct. al 12 Nov. 2017, Ref. 2458/2017, pág. 2458, Editorial Wolters Kluwer.

⁵ Precisión: adviértase que el adverbio “estrictamente” encierra el criterio de prohibición de analogía o interpretación extensiva de exenciones o bonificaciones.

Este pronunciamiento se ha basado en considerar que las comunidades religiosas pueden desarrollar actividades económicas sometidas a la aplicación del TFUE si se ofrecen bienes o servicios en un mercado determinado a cambio de una remuneración ya sea pagada o no por sus beneficiarios, y que, por lo tanto, la actividad educativa puede estar comprendida en el ámbito de la prohibición de ayudas de Estado.

Resultando, por tanto, inaplicable también el criterio recogido en la Orden de 5 de junio de 2001, en su redacción original – curiosamente confirmada por el Tribunal Supremo (sentencia de 19 de noviembre de 2014, confirmando la SAN de 9 de diciembre de 2013) – que durante años ha venido obligando a los ayuntamientos a reconocer a la Iglesia Católica una exención “plena y permanente” en el ICIO.⁶

4.- Sobre la Sentencia 1/2018 de 8 de enero de 2018 del Juzgado de lo Contencioso-administrativo N.º 4 de Madrid, Proc. 247/2014.⁷

- VIII. En nuestro caso el fallo del juez nacional ha desestimado el recurso contencioso administrativo contra la denegación en vía administrativa de la solicitud de exención y devolución de ingresos indebidos, considerando ajustadas a Derecho las resoluciones administrativas impugnadas.
- IX. A este respecto el juez nacional ha constatado la realización por la Congregación religiosa de actividades que tienen la calificación de actividad económica en términos del TFUE y que el inmueble se destina al menos en parte a la realización de esas actividades económicas, por lo que a la entidad le es de aplicación las normas de la Unión sobre Derecho de la Competencia, y en particular del ámbito de prohibición de

⁶ Para profundizar sobre la Orden de 2001 y la jurisprudencia se recomienda la lectura de la obra de las mismas autoras: «Las actividades económicas de la Iglesia Católica no están exentas del impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras. Historia de una exención ilegal (Primera parte)» Ed. El Consultor de los Ayuntamientos y de los Juzgados-LA LEY, Quincena del 15 al 29 Oct. 2017, Ref. 2342/2017, pág. 2342, Editorial Wolters Kluwer.

⁷ También puede encontrarse mayor desarrollo en el artículo de las mismas autoras: «Las actividades económicas de la Iglesia Católica no están exentas del impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras. Historia de una exención ilegal (Segunda Parte)» Ed. El Consultor de los Ayuntamientos y de los Juzgados-LA LEY, Quincena del 30 Oct. al 12 Nov. 2017, Ref. 2458/2017, pág. 2458, Editorial Wolters Kluwer.

ayudas de Estado del art. 107.1 TFUE. Motivo por el cual no puede reconocerse la pretendida exención plena a las obras realizadas en el inmueble (salón de actos).

- X. Por otro lado es un criterio del régimen de ayudas de Estado admitido por el TJUE el de la posibilidad de realización de actividades mixtas, esto es, tanto económicas como no económicas, quedando estas últimas al margen de la prohibición de ayudas de Estado y de control europeo.
- XI. Eso sí, es requisito que si una entidad desarrolla actividades económicas y no económicas, los Estados miembros tienen que garantizar que la financiación pública aportada para las actividades no económicas no podrá utilizarse para subvencionar de forma cruzada las actividades económicas. Esto puede garantizarse sobre la base de una clara separación de las cuentas y con tal condición admitió el Tribunal europeo la posibilidad de que una parte de la actividad de la Congregación quedara al margen del régimen de ayudas de Estado, en concreto por la actividad educativa concertada (integrada en el sistema público de enseñanza y financiada totalmente con fondos públicos).
- XII. Extremo que al no haber sido cumplido por la entidad religiosa ha impedido que pueda realizarse esa división de la liquidación a efectos de declarar exenta aquella parte proporcional de la liquidación tributaria que pudiera corresponder al uso del inmueble por las actividades que se han considerado no económicas (educación concertada).

5.- Conclusión de las Sentencias citadas

- I. La Iglesia Católica, cuando ejerce actividades económicas, tiene la **consideración de empresario a los efectos del Derecho de la Unión** por lo que no está exenta de aplicación de las normas de Derecho de competencia, y del mismo modo tampoco están eximidas el resto de confesiones religiosas así como las entidades sin ánimo de lucro en general y en concreto las beneficiadas por el régimen fiscal de la Ley 49/2002.

II. **La actividad educativa puede ser considerada actividad económica** y por tanto sujeta al Derecho de la Unión sobre competencia.

De acuerdo con la Sentencia del TJUE de 27 de junio de 2017, la educación que se imparte en centros de enseñanza financiados con fondos privados constituyen servicios en el sentido empleado por el Derecho de la Unión [§48]:

«(...) debe considerarse que los cursos que imparten centros de enseñanza financiados esencialmente con fondos privados que no proceden del propio prestador de los servicios constituyen servicios, puesto que el objetivo perseguido por tales centros consiste, en efecto, en ofrecer un servicio a cambio de una remuneración (véanse, por analogía, las sentencias de 11 de septiembre de 2007, Schwarz y Gootjes-Schwarz, C76/05, EU:C:2007:492, apartado 40, y de 11 de septiembre de 2007, Comisión/Alemania, C318/05, EU:C:2007:495, apartado 69).»

El Tribunal realiza una precisión a la excepción que constituye, en lo que se refiere al concepto de servicios, el hecho de que los cursos que se impartan estén integrados en el sistema público de enseñanza y se financien con fondos públicos [§50]:

«Ahora bien, no cabe afirmar lo mismo por lo que respecta a los cursos impartidos por determinados centros que forman parte de un sistema público de enseñanza y que se financian, total o parcialmente, con cargo a fondos públicos. En efecto, al establecer y mantener tal sistema público de enseñanza, financiado por lo general con cargo a fondos públicos y no por los alumnos o por sus padres, el Estado no se propone realizar actividades remuneradas, sino que cumple su misión hacia la población en los ámbitos social, cultural y educativo (véanse, por analogía, las sentencias de 11 de septiembre de 2007, Schwarz y Gootjes-Schwarz, C-76/05, EU:C:2007:492, apartado 39, y de 11 de septiembre de 2007, Comisión/Alemania, C-318/05, EU:C:2007:495, apartado 68).»

Por lo tanto, no se consideran servicios, en este caso, las prestaciones educativas que realiza la Congregación que están incluidas en el concierto y financiadas con fondos públicos, es decir, la educación primaria y la educación secundaria obligatoria. En dichos ámbitos se entenderá que no ejerce una actividad económica.

Sin embargo, sí serán calificables como servicios y, por tanto, la Congregación ejerce una actividad económica:

- Educación infantil (no concertada).
- Bachillerato (no concertado).
- Formación profesional (no concertado).
- Actividades extraescolares.
- Transporte de alumnos.
- Restauración.
- Y en general cualquier servicio o prestación ajeno a la educación obligatoria.

III. Para cualquier otro supuesto para el que se pretenda la exención en el ICIO al amparo del Acuerdo con la Santa Sede de 1979 (como residencias de estudiantes, centros residenciales de Mayores, universidades, hospitales, hospederías,...) habrá de analizarse con sumo cuidado la actividad realizada por la entidad solicitante de la exención y si puede ser calificada como actividad económica en términos de Derecho de la Unión ⁸ (advertir que la carga de la prueba es del interesado), pudiendo denegarse la exención en caso afirmativo, y tal y como hemos visto, por la posible incompatibilidad con los Tratados de la Unión (del art. 107 TFUE) y ante la ausencia de notificación previa del art. 108.3 TFUE (ayuda ilegal), tal y como dejó sentado la reiterada sentencia del TJUE de 27 de junio de 2017.

Advertir que en el caso del ICIO y el Acuerdo de 1979, al haber sido declarado por el TJUE como “ayuda nueva”, en caso de impugnación en el contencioso de cualquier resolución municipal el juez nacional tiene la obligación de mantener los efectos suspensivos por la llamada **cláusula de efecto suspensivo o de *standstill* del 108.3 del TFUE**.

6.- Sobre la aplicación al resto de tributos municipales

Tal y como hemos visto la citada sentencia del Tribunal Europeo resulta de gran importancia por cuanto trasciende al caso concreto de la cuestión prejudicial planteada

⁸ Precisión: sobre lo que se considera actividad económica en términos de Derecho de competencia de la Unión resulta obligada la lectura de la Comunicación de la Comisión relativa al concepto de ayuda estatal conforme a lo dispuesto en el artículo 107, apartado 1, del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea (2016/C 262/01), en la que se contiene un repertorio de los criterios desarrollados por el Tribunal de Justicia Europeo sobre la materia, aunque también puede consultarse directamente la jurisprudencia de los tribunales europeos y el extenso material de la Comisión Europea publicados en la web.

respecto a la Iglesia Católica y el ICIO y al hilo de ella nos viene a la mente otros beneficios fiscales, cuanto menos dudosos, como la exención en el impuesto sobre bienes inmuebles (IBI) al amparo de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo (v. gr. el polémico arrendamiento del patrimonio inmobiliario por las Fundaciones, conflictos generalmente resueltos por los tribunales en términos favorables a éstas).

Pues bien, aquí debemos tener en cuenta que en el control del sistema de ayudas de estado incompatibles con los Tratados Europeos el juez nacional juega un papel clave junto a la Comisión Europea, pues si bien ésta se ocupa de determinar la compatibilidad de la medida de ayuda, los jueces y tribunales nacionales no solo tienen que ejecutar las decisiones de la Comisión sino que también tienen la importante tarea de **controlar las ayudas ilegales por haber sido ejecutadas sin previa autorización de la Comisión.**

Este control se lleva a cabo ejecutando la llamada **cláusula de efecto suspensivo o de standstill contenida en el apartado 3 del artículo 108 del TFUE.**⁹

Lo que implica que si las autoridades españolas que han promovido las medidas fiscales de que se trate (exención, bonificación,..) no han cumplido con los requisitos procesales del apartado 3 del artículo 108 TFUE (esto es, la notificación previa a la Comisión para que la autorice) las entidades locales pueden denegar los beneficios fiscales, y entre éstas las exenciones contenidas en la Ley 49/2002, con la garantía de que ante una posible impugnación en el orden contencioso-administrativo, los jueces nacionales estarían obligados a mantener los efectos de la denegación en tanto que el Tribunal de Justicia, por el planteamiento de una cuestión prejudicial, o bien la Comisión Europea, se pronuncie sobre la compatibilidad de la medida con el art. 107.1 TFUE.

A modo de ejemplo, los considerando quinto y vigésimo segundo del Reglamento 2015/1589 del Consejo, de 13 de julio de 2015, por el que se establecen normas detalladas para la aplicación del artículo 108 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea (la negrita es nuestra):

⁹ Cláusula a la que el TJUE ha reconocido efecto directo (STJ 15/07/1964, asunto Costa y ENEL 6/64).

*“(5) A tenor del artículo 108, apartado 3, del TFUE, todos los proyectos dirigidos a conceder nuevas ayudas deben notificarse a la Comisión y **no pueden ser ejecutados antes de que la Comisión lo autorice**” (.../...)*

*“(22) Con objeto de garantizar la observancia del artículo 108 del TFUE y, en particular, de la obligación de notificación y de la **cláusula de efecto suspensivo** de la ayuda contempladas en el apartado 3 de dicho artículo, la Comisión debe examinar todos los casos de **ayuda ilegal**. En aras de la transparencia y seguridad jurídica, es necesario establecer los procedimientos aplicables en dichos casos. Cuando un Estado miembro no haya respetado la obligación de notificación o la cláusula de efecto suspensivo, la Comisión no debe estar sujeta a plazo alguno”¹⁰*

Además, hay que traer a colación el artículo 267 TFUE el cual tras declarar la competencia del TJUE para pronunciarse con carácter prejudicial sobre la interpretación de los Tratados así como sobre la validez e interpretación de los actos adoptados por las instituciones, órganos u organismos de la Unión, añade que:

*“Cuando se plantee una cuestión de esta naturaleza ante un órgano jurisdiccional de uno de los Estados miembros, dicho órgano **podrá** pedir al Tribunal que se pronuncie sobre la misma, si estima necesaria una decisión al respecto para poder emitir su fallo.*

¹⁰ Se recomienda consultar la Comunicación de la Comisión relativa a la aplicación de la normativa sobre ayudas estatales por los órganos jurisdiccionales nacionales (2009/C 85/01).

[http://eur-lex.europa.eu/legal-content/ES/TXT/HTML/?uri=CELEX:52009XC0409\(01\)&from=ES](http://eur-lex.europa.eu/legal-content/ES/TXT/HTML/?uri=CELEX:52009XC0409(01)&from=ES)

Así como la imprescindible lectura del Reglamento (UE) 2015/1589 del Consejo, de 13 de julio de 2015, por el que se establecen normas detalladas para la aplicación del artículo 108 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea (Texto pertinente a efectos del EEE)

<https://eur-lex.europa.eu/legal-content/ES/TXT/PDF/?uri=CELEX:32015R1589&from=ES>

Además, en la propia web de la Comisión europea se puede obtener un resumen de sentencias nacionales sobre ayudas de estado. Entre las relativas a España destacan las siguientes:

http://ec.europa.eu/competition/court/state_aid/spain.pdf

http://eur-lex.europa.eu/resource.html?uri=cellar:8d1c14fc-6be7-4d4e-8416-f28cfc7b3b60.0006.01/DOC_17&format=PDF

Y en cuanto a dónde se pueden encontrar las decisiones de la Comisión que autorizan ayudas estatales, tenga en cuenta que dichas decisiones se publican en el sitio web de la DG Competencia y en el Diario Oficial de la Unión Europea.

<http://ec.europa.eu/competition/elojade/isef/index.cfm>

<http://eur-lex.europa.eu/oj/direct-access.html>

Cuando se plantee una cuestión de este tipo en un asunto pendiente ante un órgano jurisdiccional nacional, cuyas decisiones no sean susceptibles de ulterior recurso judicial de Derecho interno, dicho órgano estará obligado a someter la cuestión al Tribunal.” (la negrita es nuestra).

Por lo que cuando no cabe ulterior recurso el acudir al Tribunal de Justicia de la UE para presentar una cuestión prejudicial ya no es una facultad potestativa del órgano judicial nacional. Cuestión ésta que hábilmente puede ser manifestada por la entidad local para que sea el propio TJUE quien determine la validez o no de la norma interna.

Bibliografía

— ÁLVAREZ ARROYO, F., *El Impuesto municipal sobre Construcciones, Instalaciones y Obras*, Ed. Aranzadi, Pamplona, 1996.

— ARNAL SURIA, S. y GONZÁLEZ PUEYO, J.M.^a, *Comentarios al Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales (LA LEY 362/2004)*, Ed. El Consultor de los Ayuntamientos y de los Juzgados-La Ley, Madrid, 2005.

— ARPIO SANTACRUZ, J.L., *Las Ayudas Públicas ante el Derecho Europeo de la Competencia*, Ed. Aranzadi, 2000.

— CALVO SALES, T., «*La Comisión Europea analiza la posible consideración como «ayuda de Estado» de la exención de la Iglesia católica en el ICIO»*; *Tributos Locales*, núm. 74, noviembre 2007.

— CALVO SALES, T., «*El Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras. La mayoría de edad del ICIO»*, Ed. El Consultor de los Ayuntamientos y de los Juzgados-LA LEY, Madrid, 2007.

— CALVO SALES, T., «*La exención de la Iglesia Católica en el Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras no alcanza a las que se realicen en inmuebles afectos a actividades económicas»*. *El Consultor de los Ayuntamientos y de los Juzgados* (número 5 de 2004, de 15 de marzo).

— CALVO SALES, T., «*La exención de la Iglesia Católica en el Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras»*. *Diario La Ley* núm. 5445 (La Ley-Actualidad), de 21 de diciembre de 2001.

— CALVO SALES, T., LÓPEZ DIEZ, L. y RODRÍGUEZ MEJÍAS, V. M., «*Las actividades económicas de la Iglesia Católica no están exentas del impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras. Historia de una exención ilegal (Primera parte)* » Ed. El Consultor de los Ayuntamientos y de los Juzgados-LA LEY, Quincena del 15 al 29 Oct. 2017, Ref. 2342/2017, pág. 2342, Editorial Wolters Kluwer.

- CALVO SALES, T., LÓPEZ DIEZ, L. y RODRÍGUEZ MEJÍAS, V. M., «*Las actividades económicas de la Iglesia Católica no están exentas del impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras. Historia de una exención ilegal (Segunda Parte)*» Ed. El Consultor de los Ayuntamientos y de los Juzgados-LA LEY, Quincena del 30 Oct. al 12 Nov. 2017, Ref. 2458/2017, pág. 2458, Editorial Wolters Kluwer.
- CALVO SALES, T., LÓPEZ DIEZ, L. y RODRÍGUEZ MEJÍAS, V. M., «*La exención a la iglesia católica por el ejercicio de actividades sin una finalidad estrictamente religiosa puede constituir ayudas de estado prohibidas por el derecho comunitario* » Ed. Centro de Estudios Financieros, Revista de Contabilidad y Tributación. CEF (RCyT) Núm. 416 (noviembre 2017).
- IGLESIAS CASAIS, J. M., *De nuevo sobre la posible calificación como ayuda de Estado de la exención en el impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras a favor de la Iglesia Católica*, La Ley Unión Europea, N° 53, 30 de noviembre de 2017, Ed. Wolters Kluwer.
- MARÍN-BARNUEVO F. D., *El ICIO. Teoría y Práctica en el Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras*, Ed. COLEX e Instituto Pascual Madoz del Territorio, Urbanismo y Medio Ambiente, Madrid, 2001.
- MARTÍNEZ BLANCO, A., *Derecho Eclesiástico del Estado*, Ed. Tecnos, Madrid, 1994.
- PÉREZ BERNABEU, B., *La recuperación de las Ayudas de Estado. Principios y Procedimiento*. Instituto de Estudios Fiscales, 2013.
- PHEDON NICOLAIDES, *Even the Catholic Church Is not Absolved from State Aid Rules: The Essence of Economic Activity - PART I*; State Aid Hub; StateAidHub.eu
- TORRES GUTIÉRREZ, A., «*Los Beneficios Fiscales de las Viviendas de los Ministros de Culto Católico en España y el Principio de Laicidad del Estado. La Sentencia del Tribunal Supremo de 19 de marzo de 2001*», Boletín de la Sociedad Española de Ciencias de las Religiones, número 15, 2001.
- TORRES GUTIÉRREZ, A., *Régimen fiscal de las confesiones religiosas en España*, Ed. COLEX, 2001
- TORRES GUTIÉRREZ, A., «*Tutela de la Libertad de Conciencia y Laicidad del Estado: el problema de los beneficios fiscales de las viviendas de los ministros de culto católico en España*», Boletín de la Sociedad Española de Ciencias de las Religiones, número 16, 2002.
- VV.AA., *El Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras y la Tasa por Licencias de Obras*, Ed. El Consultor de los Ayuntamientos y de los Juzgados, 1995.