

Juzgado de lo Contencioso-Administrativo nº 13 de Madrid

C/ Gran Vía, 19 , Planta 3 - 28013

45029710

Procedimiento Ordinario 212/2018

Demandante/s:

PROCURADOR D./Dña.

Demandado/s: TRIBUNAL ECONOMICO ADMINISTRATIVO DE POZUELO DE ALARCON

LETRADO DE CORPORACIÓN MUNICIPAL

SENTENCIA Nº 271/2018

En Madrid, a 28 de septiembre de 2018.

Visto por mí, Ilmo. Sr. Don, Magistrado-Juez del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo nº 13 de Madrid, el recurso contencioso-administrativo registrado con el número 212/2018 y seguido por el PROCEDIMIENTO ORDINARIO, sobre exención del Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras.

Son partes en dicho recurso, como demandante la entidad, representada por Don y dirigida por Don; como demandada el Ayuntamiento de Pozuelo de Alarcón, representado y dirigido por Don.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- Por la representación procesal de la citada recurrente se interpuso por el procedimiento ordinario recurso contencioso-administrativo contra la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo de Pozuelo de Alarcón de, que desestima la reclamación económico administrativa, sobre exención del impuesto ICIO. Admitido el recurso a trámite, se procedió a reclamar el expediente administrativo que, una vez recibido, se puso de manifiesto a la parte recurrente para que formalizase la demanda dentro del correspondiente plazo, lo que verificó mediante un escrito en el que expuso los hechos y alegó los fundamentos de derecho que estimó oportunos.

SEGUNDO.- La representación procesal del Ayuntamiento demandado se opuso a la demanda solicitando que se dictase una sentencia por la que se desestime el recurso en todos sus pedimentos.

TERCERO.- En las presentes actuaciones se solicitó por la recurrente el recibimiento del recurso a prueba consistente en la documental aportada, por lo que evacuados los escritos de conclusiones se declaró los autos conclusos.

CUARTO.- En la sustanciación de las presentes actuaciones se han observado los preceptos y prescripciones legales en vigor. Mediante Decreto del Juzgado de 18 de julio de 2018 se fijó la cuantía del recurso en indeterminada.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- Se impugna en el presente recurso la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo de Pozuelo de Alarcón de de diciembre de 2017.

SEGUNDO.- La parte demandante interesa se dicte una Sentencia estimatoria con la declaración de no ser conforme a Derecho y se anule la resolución recurrida. Se fundamenta en que en terrenos de su propiedad se procedió a la construcción de unas pistas de pádel que van a ser utilizadas por los alumnos del colegio para la actividad deportiva curricular en horario lectivo, así como para la impartición de actividades extraescolares. Se considera que “” como propietario del suelo y de las instalaciones deportivas, así como cómo promotor y solicitante de la licencia de obras, está exento del ICIO según el artículo 101 TR LHL, pues la entidad se limita a sufragar las obras, pero como contraprestación por la cesión temporal de las pistas y el pago de un canon mensual.

Por su parte, la Administración municipal demandada, oponiéndose a la demanda, solicita la desestimación del recurso interpuesto por entender que la actuación impugnada es plenamente ajustada a Derecho. Advierte el representante legal del municipio que resulta “inverosímil” que unas pistas de pádel sirvan para actividades escolares, pero además, considera que se convino un contrato privado con una sociedad mercantil que resulta ser el promotor de la obra, para la explotación de las instalaciones deportivas. En definitiva, considera el ayuntamiento que el dueño de la obra lo es la mercantil la entidad, y por tanto no existe la exención pretendida.

TERCERO.- Desde un punto de vista subjetivo, las exenciones del impuesto (ICIO) se regulan en el art. 101.2 del Texto Refundido de la Ley de Haciendas Locales:

“2. Está exenta del pago del impuesto la realización de cualquier construcción, instalación u obra de la que sea dueño el Estado, las comunidades autónomas o las entidades locales, que estando sujeta al impuesto, vaya a ser directamente destinada a carreteras, ferrocarriles, puertos, aeropuertos, obras hidráulicas, saneamiento de poblaciones y de sus aguas residuales, aunque su gestión se lleve a cabo por organismos autónomos, tanto si se trata de obras de inversión nueva como de conservación.

Se puede observar que en el precepto legal, las congregaciones religiosas no aparecen como sujetos exencionados, pero, ello no obstante, la demanda hace referencia a dos Ordenes Ministeriales (Ordenes Ministerio de Hacienda de 5 de junio de 2001 y 15 de octubre de 2009) en las que el Ministerio equipara a las Congregaciones a los sujetos que gozan de exenciones tributarias.

En definitiva, al mencionado precepto legal (art. 101.2 del Texto Refundido de la Ley de Haciendas Locales) debemos añadir los compromisos adquiridos por el Estado en virtud de los Tratados internacionales, entre otros los concordatos. No obstante, la cuestión que aquí se plantea hace referencia a la exención del ICIO solicitada por la parte recurrente, entidad religiosa, y sobre una construcción de pistas deportivas de “Padel” destinadas al uso deportivo por los alumnos del colegio, así como para actividades extraescolares. Queremos decir que aunque la demanda y la contestación dedican un gran esfuerzo en distinguir entre “contribuyente” y “sustituto del contribuyente”, sin embargo, la cuestión de fondo, el meollo si se quiere, se encuentra en determinar la exención de obras dedicadas al servicio público educativo.

CUARTO.- Por su evidente interés, teniendo en consideración además, que la cuestión litigiosa dio lugar a una Cuestión Prejudicial ante el TJUE, vamos a reproducir extensamente la sentencia del Juzgado de lo Contencioso-administrativo nº 4 de esta Capital (Sentencia 1/2018, de 8 de enero, PA 247/2014), sobre la exención del ICIO a entidades religiosas. Advertir que la referida cuestión prejudicial fue citada ya por la resolución que se recurre, no así la sentencia posterior del Juzgado nº 4 de Madrid que interpreta la Cuestión prejudicial, que ahora reproducimos, por evidentes razones temporales:

“II.- El artículo IV del Acuerdo sobre Asuntos Económicos suscrito entre el Estado Español y la Santa Sede el 3 de enero de 1979 (citado, en adelante, como "el Acuerdo"), mediante el que se regulan las relaciones económicas entre ambas partes (ratificado por las Cortes Generales el 4 de diciembre de 1979), que como tal acuerdo tiene naturaleza de tratado internacional y rango de Ley (*Sentencias del Tribunal Constitucional 66/1982 y 47/1990*), dispone literalmente lo siguiente:

"1. La Santa Sede, la Conferencia Episcopal, las diócesis, las parroquias y otras circunscripciones territoriales, las Ordenes y Congregaciones religiosas y los Institutos de vida consagrada y sus provincias y sus casas tendrán derecho a las siguientes exenciones:

A) Exención total y permanente de la Contribución Territorial Urbana de los siguientes inmuebles:

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

2) La residencia de los Obispos, de los Canónigos y de los Sacerdotes con cura de almas.

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

4) Los Seminarios destinados a la formación del clero diocesano y religioso y las Universidades eclesiásticas en tanto en cuanto imparten enseñanzas propias de disciplinas eclesiásticas.

5) Los edificios destinados primordialmente a casas o conventos de las Ordenes, Congregaciones religiosas e Institutos de vida consagrada.

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

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

impuestos sobre la renta.

C) Exención total de los Impuestos sobre Sucesiones y Donaciones y Transmisiones Patrimoniales, siempre que los bienes o derechos adquiridos se destinen al culto, a la sustentación del clero, al sagrado apostolado y al ejercicio de la caridad.

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

De dicho texto, como primera aproximación, cabe destacar que en todos los apartados del precepto menos en el B), que es el que aquí interesa, se establece una delimitación clara de **las exenciones** en atención al destino de los bienes, para determinar que las mismas **sólo afectan a los destinados a fines religiosos** (culto, actividad pastoral, sagrado apostolado, etc.). En el apartado B), sin embargo, se establece de entrada una exención "total y permanente" de determinados impuestos (los reales o de producto), lo que ya de por sí exige una previa calificación del tributo (siempre susceptible de estar sometida a controversia) y, además, se debe tratar de impuestos "sobre la renta y sobre el patrimonio" (lo que añade la incógnita de si debe ser sobre ambos conceptos a la vez -mixtos- y no sobre uno sólo). Para culminar con tan imprecisa redacción, en el párrafo segundo se excluye de la exención "a los rendimientos" -no a los impuestos- obtenidos "por el ejercicio de explotaciones económicas ni a los derivados de su patrimonio", añadiendo a continuación "cuando su uso se halle cedido", con lo que surge una nueva duda con respecto a si la cesión del uso se refiere sólo, por proximidad gramatical, al patrimonio o a ambos (explotaciones económicas y patrimonio).

III.- El Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras se establece por primera vez en España con la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, Reguladora de las Haciendas Locales, como "un tributo indirecto cuyo hecho imponible está constituido por la realización, dentro del término municipal, de cualquier construcción, instalación u obra" (así figura definido en su redacción original), manteniéndose inalterada esa definición de su naturaleza hasta el momento actual (*art. 100.1 del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo*). Se trata de un impuesto indirecto desde el punto de vista económico (somete a gravamen una manifestación indirecta de la capacidad económica) y real (grava una manifestación de la riqueza con independencia de su titular), que supuso para los Ayuntamientos españoles una recaudación global superior a los mil millones de euros en el año 2010 (Informe "Haciendas Locales en cifras. Año 2010" -diciembre 2012- de la Dirección General de Coordinación Financiera con las Entidades Locales; Secretaría de Estado de Hacienda y Presupuestos), sufriendo su recaudación, a partir de entonces, un sensible retroceso por la grave crisis del sector de la construcción.

Dado que la norma que lo creó fue dictada casi diez años después de suscribirse el Acuerdo y que en ella tan sólo se contemplaba, como sigue ocurriendo en la actualidad, la exención para determinadas construcciones, instalaciones y obras del Estado, las Comunidades Autónomas o las Entidades Locales (las destinadas a carreteras, ferrocarriles, puertos, etc.), se suscitó la cuestión de si el ICIO debía considerarse incluido en el apartado 1.B) del artículo IV del Acuerdo y, de ser afirmativa la respuesta, si de la exención debían excluirse en todo caso las actividades de la Iglesia Católica no estrictamente religiosas, sino esencialmente empresariales, ya que unas y otras necesitan, evidentemente, la realización de construcciones, instalaciones y obras.

Esa incertidumbre se mantuvo hasta que fue dictada por el *Tribunal Supremo la Sentencia de 19 de marzo de 2001*, en el recurso de casación en interés de ley nº 1142/2000, en la que, para un supuesto en el que se analizaba la construcción de viviendas "destinadas a actividades apostólicas", declara que "la Iglesia Católica está exenta del ICIO", al considerar que es un impuesto real sobre la renta y, por lo tanto, debe quedar incluido en el apartado 1.B) del artículo IV del Acuerdo, sin que en ese caso su exención se vea afectada por la excepción prevista en el párrafo segundo de dicho apartado, ya que "no se trata de rendimientos que la parroquia vaya a obtener por el ejercicio de las viviendas construidas, ni se trata tampoco de vencimientos de capital, ni de rendimientos sometidos a retención en la fuente" (el *mismo Tribunal se pronunció unos días después, en idéntico sentido, en la Sentencia de 31 de marzo de 2001*, dictada en el recurso de casación en interés de la ley nº 3295/2000, en la que se analiza un supuesto referido a las obras de ampliación de una parroquia).

IV.- Como quiera que el Gobierno español era consciente de que "la aplicación del artículo IV del Acuerdo sobre Asuntos Económicos ha suscitado dudas en relación con el Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras, tributo local creado con posterioridad a la firma de dicho Acuerdo, en relación con la inclusión o no de aquél en la mención que el Acuerdo efectúa a los impuestos reales o de producto" (así se expresa en su exposición inicial de motivos), fue dictada por el Ministerio de Hacienda la Orden de 5 de junio de 2001, en la que, tomando en consideración el criterio expuesto por el Tribunal Supremo en las sentencias citadas anteriormente, dispone:

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

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

Sin embargo, lejos de solucionarse la controversia, se mantuvo, porque, como se ha visto, la Orden de 5 de junio de 2001 declaraba la "exención total y permanente" en el ICIO sin limitación alguna, es decir, sin excluir las actividades empresariales de la Iglesia Católica y, además, ya ha quedado dicho antes que las referidas sentencias contemplaban supuestos claros de construcciones con fines religiosos, por lo que parecería a simple vista que con el dictado de la citada Orden ministerial el Gobierno español podría haberse extralimitado, viéndose obligados los Ayuntamientos a aplicar la exención para cualquier tipo de construcción, instalación u obra promovidas por la Iglesia Católica, sin discriminar por razón del destino previsto para ellas.

La solución parecía venir dada por el propio texto del apartado 1.B) del Acuerdo y, más concretamente, con su párrafo segundo, en el que se excluye de la exención "a los rendimientos que pudieran obtener por el ejercicio de explotaciones económicas ni a los derivados de su patrimonio, cuando su uso se halle cedido, ni a las ganancias de capital, ni tampoco a los rendimientos sometidos a retención en la fuente por impuestos sobre la renta", pero esta posible alternativa también quedó neutralizada pronto, esta vez con la *Sentencia dictada por el Tribunal Supremo el 3 de octubre de 2003* (rec. de casación nº 5899/1998), en la que analizando, ahora sí, un supuesto referido a una actividad claramente empresarial de la Iglesia Católica o, como se recoge literalmente en dicha Sentencia, una "explotación económica productora de rendimientos" (se trataba de un hospital que incluso mantenía conciertos de asistencia sanitaria con aseguradoras privadas, compitiendo en el mercado con otras entidades hospitalarias o sanitarias), el Tribunal estima el recurso interpuesto por la Comunidad religiosa recurrente con fundamento en la Orden ministerial de 5 de junio de 2001 y añade:

"Obviamente no es aplicable al ICIO el segundo párrafo de la letra B), del apartado 1, del artículo IV, del Acuerdo referido, que excluye de dicha exención a los rendimientos que pudieran obtener por el ejercicio de explotaciones económicas, que es lo que acontece en el caso de autos, pues la sentencia de instancia ha declarado probado que el Hospital de San Justo y San Pastor constituye por las actividades que se realizan en él, una explotación económica, porque tal excepción es aplicable al Impuesto sobre Sociedades, pero nada tiene que ver con el ICIO que es un impuesto indirecto aunque real."

V.- La fase final de este discurrir normativo y jurisprudencial comienza con la Orden EHA/2814/2009, de 15 de octubre, por la que se modifica la Orden de 5 de junio de 2001.

La justificación de su promulgación viene explicada en la exposición de motivos, basada en considerar "necesaria la equiparación del contenido de la exención en el Impuesto sobre Bienes Inmuebles para los inmuebles de la Iglesia Católica con el contenido de la exención en el Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras para las construcciones, instalaciones u

obras, que se lleven a cabo en dichos inmuebles" y añade:

"Es cierto que no parece lógico que en un inmueble que no esté exento del Impuesto sobre Bienes Inmuebles, por no tener como destino ninguno de los exigidos en la letra A) del apartado 1 del art. IV del Acuerdo, las obras que en él se realicen sí gocen de exención en el Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras, exención que se aplica conforme a lo dispuesto en la letra B) del apartado 2 del art. IV del Acuerdo, por mor de la interpretación dada a la misma por la citada Orden del Ministerio de Hacienda de 5 de junio de 2001".

Con tal propósito, en su artículo único se modifica el apartado segundo de la Orden de 5 de junio de 2001, que pasa a tener la siguiente redacción:

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

De esta forma, con la introducción de este último párrafo resaltado, quedaban exentas del ICIO solamente las instalaciones, construcciones y obras realizadas en inmuebles que, a su vez, se encontraban exentos del IBI por aplicación del apartado 1.A) del artículo IV del Acuerdo, esto es, los destinados a fines exclusivamente religiosos.

VI.- Pero la solución así encontrada volvió a durar poco tiempo, ya que, en la cuestión de ilegalidad planteada por el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo nº 2 de Zaragoza ante la *Audiencia Nacional, con fecha 9 de diciembre de 2013 fue dictada sentencia* con la que se anulaba "la totalidad de la Orden EHA/2814/2009, de 15 de octubre, BOE de 21 de octubre, al considerarla contraria al artículo IV, 1.B) y al artículo VI del Acuerdo entre el Estado Español y la Santa Sede para Asuntos Económicos de 3 de enero de 1979", pronunciamiento, éste, basado en estimar, de una parte, que "al introducir el Ministerio de Hacienda a través de la Orden EHA/2814/2009, de 15 de octubre, la "interpretación" consistente en que la Santa Sede y demás entidades religiosas, disfrutarán de exención total y permanente en el Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras "para todos aquellos inmuebles que estén exentos de la Contribución Territorial Urbana (actualmente, Impuesto sobre Bienes Inmuebles)", es claro, a juicio de la Sala, que incurre en un efecto real de innovación, como se denuncia, al restringir lo estipulado en el artículo IV, 1. B), del Acuerdo entre el Estado Español y la Santa Sede para Asuntos Económicos de 3 de enero de 1.979, dado que limita la exención en él establecida, así como lo dispuesto en la Orden del propio Ministerio de Hacienda de 5 de junio de 2.001, que aclara dicho Acuerdo" y, de otra, en que "se infringe también, por razón de dicha interpretación, el apartado VI del Acuerdo de referencia, según el cual "La Santa Sede y el Gobierno español procederán de común acuerdo en la resolución de las dudas o dificultades que pudieran surgir en la interpretación o aplicación de cualquier cláusula del presente Acuerdo, inspirándose para ello en los principios que lo informan", pues no consta negociación ni contacto alguno, ni menos acuerdo, entre el Estado Español y la Santa Sede a los efectos en debate".

Interpuesto recurso de casación por la Administración General del Estado contra la citada *sentencia de la Audiencia Nacional, con fecha 19 de noviembre de 2014 la Sala de lo Contencioso -Administrativo del Tribunal Supremo dictó sentencia desestimatoria (Rec. nº 402/2013)*, al considerar que:

".....es evidente la innovación del ordenamiento jurídico que la Orden impugnada contiene. No sólo por las razones que ofrece la sentencia de instancia, que se aceptan y se dan por reproducidas, sino porque la propia Orden así lo declara abiertamente, aunque de modo tácito, cuando afirma: "No obstante, se considera necesaria la equiparación del contenido de la exención en el Impuesto sobre Bienes Inmuebles para los inmuebles de la Iglesia Católica con el contenido de la exención en el Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras para las construcciones, instalaciones u obras, que se lleven a cabo en dichos inmuebles". Con la mencionada equiparación de IBI o ICIO se produce una reducción del alcance de la exención que no se contenía en la Orden del Ministerio de Hacienda de 5 de junio de 2001.

En segundo lugar, si realmente la norma de 5 de junio de 2001 tiene naturaleza interpretativa es manifiesto que no puede ser objeto de interpretaciones sucesivas pues la interpretación se agota en el acto interpretativo, no siendo posibles sucesivas interpretaciones modificativas de la precedente, que es lo que se ha hecho.

Finalmente, la Orden impugnada vulnera el mecanismo de resolución de dudas y dificultades que surjan en la interpretación y aplicación del Acuerdo entre el Estado Español y la Santa Sede de 3 de enero de 1979, prevista en su artículo VI".

VII.- Al tener serias dudas de que el criterio recogido en el apartado segundo de la Orden de 5 de junio de 2001, en su redacción original confirmada por el Tribunal Supremo, podría dar lugar a la concesión de ayudas incompatibles con el mercado interior, en los términos establecidos en el *artículo 107 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea (TFUE)*, quien ahora emite esta resolución judicial decidió plantear ante el Tribunal de Justicia de la Unión Europea -TJUE- la correspondiente **cuestión prejudicial, para que se pronunciara respecto a si resultaba contraria a dicho precepto "la exención a la Iglesia Católica del Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras, en relación con las realizadas en inmuebles destinados al desarrollo de actividades económicas que no tengan una finalidad estrictamente religiosa" (Auto de 26/01/2016).**

La respuesta dada por el TJUE (Gran Sala), en sentencia de 27 de junio de 2017 (Asunto C-74/16), fue 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".

Para ello el Tribunal comienza por delimitar el concepto "ayuda estatal" en el sentido del *artículo 107 del TFUE* , al establecer que "...exige que concurren todos los requisitos previstos en dicha disposición. Así, en primer lugar, debe tratarse de una intervención del Estado o mediante fondos estatales. En segundo lugar, tal intervención debe poder afectar a los intercambios comerciales entre los Estados miembros. En tercer lugar, debe conferir una ventaja selectiva a su beneficiario. En cuarto lugar, debe falsear o amenazar con falsear la competencia (sentencias de 21 de diciembre de 2016, Comisión/Hansestadt Lübeck, C- 524/14 P, EU:C:2016:971 , apartado 40, y de 21 de diciembre de 2016, Comisión/World Duty Free Group S.A. y otros, C-20/15 P y C-21/15 P, EU:C:2016:981, apartado 53)" (apdo. 38). A continuación recuerda que, en materia de competencia y, en concreto, respecto de la prohibición establecida en el *artículo 107 TFUE* , el Derecho de la Unión: "...tiene por objeto las actividades de las empresas (véanse, en este sentido, las sentencias de 23 de marzo de 2006, Enirisorse, C- 237/04, EU:C:2006:197, apartados 27 y 28, y de 5 de marzo de 2015, Comisión y otros/Versalis y otros, C-93/13 P y C-123/13 P, EU:C:2015:150, apartado 88)" (apdo. 39) y concluye afirmando que: "...en el presente asunto, debe examinarse, en primer lugar, si la Congregación puede ser calificada de «empresa» a efectos del *artículo 107 TFUE* , apartado 1; en segundo lugar, si la exención fiscal controvertida en el litigio principal confiere a la Congregación una ventaja económica selectiva; en tercer lugar, si dicha medida constituye una intervención del Estado español o mediante fondos de dicho Estado miembro, y, por último, en cuarto lugar, si la referida exención puede afectar a los intercambios comerciales entre los Estados miembros y falsear o amenazar con falsear la competencia dentro del mercado interior" (apdo. 40).

Por lo que se refiere a los conceptos "empresa" y "actividad económica", considera el TJUE que, según su propia jurisprudencia, "en el contexto del Derecho de la competencia, el concepto de «empresa» comprende cualquier entidad que ejerza una actividad económica, con independencia del estatuto jurídico de dicha entidad y de su modo de financiación (sentencia de 10 de enero de 2006, Cassa di Risparmio di Firenze y otros, C-222/04, EU:C:2006:8, apartado 107)" (apdo. 41), de lo que resulta que "el carácter público o privado de la entidad que ejerce la actividad de que se trate no puede afectar a la cuestión de si dicha entidad reviste o no la

condición de «empresa»" (apdo. 42); que "en la medida en que la actividad de que se trate pueda calificarse de «económica», el hecho de que sea ejercida por una comunidad religiosa no obsta a la aplicación de las normas del Tratado, entre ellas las que regulan el Derecho de la competencia (véase, en este sentido, la sentencia de 5 de octubre de 1988, Steymann, 196/87, *EU:C:1988:475*, apartados 9 y 14)" (apdo. 43); que "para determinar si las actividades de que se trata son las propias de una «empresa» en el sentido del Derecho de la Unión en materia de competencia, ha de indagarse cuál es la naturaleza de tales actividades, de tal modo que la calificación de «actividad económica» debe examinarse respecto de cada una de las distintas actividades ejercidas por una determinada entidad (véanse, en este sentido, las sentencias de 24 de octubre de 2002, Aéroports de Paris/Comisión, *C-82/01 P*, *EU:C:2002:617*, apartado 75, y de 1 de julio de 2008, MOTOE, *C-49/07*, *EU:C:2008:376*, apartado 25)" (apdo. 44); y que "constituye una actividad económica toda actividad consistente en ofrecer bienes o servicios en un mercado determinado (sentencia de 10 de enero de 2006, Cassa di Risparmio di Firenze y otros, *C-222/04*, *EU:C:2006:8*, apartado 108)" (apdo. 45), incluso si la oferta de productos y servicios se realiza sin ánimo de lucro, siempre que "dicha oferta compita con las de otros operadores con ánimo de lucro (sentencia de 1 de julio de 2008, MOTOE, *C-49/07*, *EU:C:2008:376*, apartado 27)" (apdo. 46).

En concreto, respecto de la actividad desarrollada por los centros docentes, considera el Tribunal 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, *C-76/05*, *EU:C:2007:492*, apartado 40, y de 11 de septiembre de 2007, Comisión/Alemania, *C-318/05*, *EU:C:2007:495*, apartado 69)" (apdo. 48); que "no es necesario que el servicio sea pagado fundamentalmente por los alumnos o por sus padres, en la medida en que el carácter económico de una actividad no depende del hecho de que el servicio sea pagado por sus beneficiarios (véanse, por analogía, las sentencias de 11 de septiembre de 2007, Schwarz y Gootjes-Schwarz, *C-76/05*, *EU:C:2007:492*, apartado 41, y de 11 de septiembre de 2007, Comisión/Alemania, *C-318/05*, *EU:C:2007:495*, apartado 70)" (apdo. 49), si 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)" (apdo. 50) y que "en este contexto, no se descarta que un mismo centro pueda ejercer diversas actividades, económicas y no económicas al mismo tiempo, siempre que mantenga una contabilidad separada por lo que respecta a la diferente financiación recibida, de modo que se excluya todo riesgo de subvención «cruzada» de sus actividades económicas mediante fondos públicos de los que se beneficia en relación con sus actividades no económicas" (apdo. 51).

VIII.- En el supuesto que aquí se plantea son datos no controvertidos entre las partes que el, del que es titular la Congregación demandante, es un centro docente privado-concertado, en el que se imparten, además de la enseñanza básica obligatoria, las enseñanzas no obligatorias. Dada su naturaleza de centro concertado, la primera está subvencionada por el Estado, mientras que las segundas no lo están.

Como se encarga de destacar el TJUE en la sentencia comentada, "consta que la Congregación desarrolla tres tipos de actividad en el colegio « », a saber, actividades estrictamente religiosas, enseñanza subvencionada por el Estado español y educación libre sin el apoyo financiero de dicho Estado miembro. Además, la referida entidad presta a sus alumnos servicios complementarios de restauración y de transporte" (apdo. 52).

Por otra parte, ya se ha dicho antes que la licencia municipal solicitada por la demandante

tenía por objeto la reforma y ampliación del edificio destinado a salón de actos del Colegio, de modo que la liquidación girada por el ICIO, cuya exención pretende, se refiere exclusivamente a ese inmueble, respecto del que, según así se hace constar por el TJUE, "la Congregación ha destacado en la vista ante el Tribunal de Justicia que dicho salón de actos se destina únicamente a las actividades de enseñanza que propone, la referida exención no está relacionada ni con las actividades estrictamente religiosas de dicha entidad ni con los servicios complementarios mencionados en el apartado anterior" (apdo. 53).

Expuesto lo anterior y siguiendo las pautas marcadas por el TJUE, corresponde a este Juzgado, como órgano jurisdiccional remitente de la cuestión prejudicial, determinar:

(i) si las actividades docentes impartidas en el centro "revisten o no carácter económico y, en su caso, cuáles de entre ellas tienen tal carácter";

(ii) si el salón de actos del Colegio se destina "a un uso que corresponda exclusivamente a una u otra de tales actividades de enseñanza, o a un uso mixto";

(iii) si concurren en este caso los requisitos previstos en el *artículo 107 del TFUE* para la calificación de "ayuda estatal"; y

(iv) si se supera aquí el umbral de las "ayudas de minimis" (200.000 euros en un período de tres años), tomando en consideración únicamente "las ventajas de las que haya disfrutado la Congregación en relación con sus eventuales actividades económicas".

IX.- Para llevar a cabo la labor encomendada a este Juzgado por el TJUE, después de dar traslado a las partes de su sentencia para que formularan las alegaciones que estimaran convenientes, a la vista de lo resuelto en dicha sentencia y de lo alegado por las partes en ese trámite, se requirió "a la Congregación religiosa demandante para que, en el plazo de treinta días, presente en este Juzgado:

a) La contabilidad de los tres últimos ejercicios, tanto de la actividad referida a la enseñanza concertada, como de la no concertada, que deberán haberse elaborado por separado;

b) Una relación pormenorizada y exhaustiva en cuanto a su contenido y destinatarios, de las actividades desarrolladas en el Salón de Actos desde que finalizaron las obras para su reforma y ampliación" (providencia de 28/09/2017).

Por lo que se refiere a la primera cuestión (contabilidad de los tres últimos ejercicios), en el trámite habilitado al efecto se ha alegado por la demandante que, en aplicación de lo establecido en la disposición duodécima del Acuerdo de 10 de octubre de 1980, acerca de la aplicación del Impuesto sobre Sociedades a las entidades eclesíásticas, viene obligada "a mantener una contabilidad en la que únicamente deben reflejarse los ingresos derivados de las distintas fuentes de rendimientos, acompañado de los gastos necesarios para la obtención de los mismos", de lo que deduce que "no existe de acuerdo con la normativa vigente una obligación de llevanza de contabilidad ajustada al Real Decreto 776/1998 para las entidades eclesíásticas como lo es la demandante" y considera cumplido el requerimiento efectuado por este Juzgado con la aportación de "la justificación exigida por la normativa reguladora del concierto educativo".

Respecto de la segunda cuestión (actividades desarrolladas en el Salón de Actos), se ha alegado por la demandante "que el edificio se ha destinado en su mayor parte a usos relacionados bien con actividades religiosas o bien con actividades de educación concertada", aportando a tal efecto "un documento explicativo", como ella misma lo ha denominado, con una relación de actividades desarrolladas en los tres últimos cursos.

X.- Siguiendo las pautas marcadas por el propio TJUE en la sentencia que resuelve la cuestión prejudicial planteada por este Juzgado, la enseñanza obligatoria impartida en el Colegio de la demandante no puede ser considerada como una "actividad económica", desarrollada por una empresa en el contexto del Derecho de la competencia, puesto que dicha actividad forma parte del servicio público de enseñanza obligatoria y gratuita, subvencionada en su totalidad con

fondos públicos, mientras que, por el contrario, el resto de enseñanzas impartidas en el centro, que no se encuentran subvencionadas por no formar parte de la enseñanza obligatoria, sí lo son, pues se trataría en definitiva de la prestación de servicios a cambio de un precio, compitiendo en esta parcela de la educación con el resto de centros privados y concertados.

Por otra parte, como así figura recogido en la misma sentencia, la demandante reconoció en la vista desarrollada ante el TJUE que el salón de actos "se destina únicamente a las actividades de enseñanza que propone", lo que entra en abierta contradicción, al menos en parte, con lo alegado después para cumplimentar el requerimiento efectuado por este Juzgado, al afirmar que se destina también a usos relacionados "con actividades religiosas" (el denominado "documento explicativo de los usos del edificio salón de actos" que ha aportado, carece por completo de valor probatorio a tales efectos, por ignorarse incluso su procedencia). En cualquier caso, puesto que en el centro se imparte enseñanza concertada y no concertada, habrá que admitir que el uso dado al salón de actos es mixto, de lo que no cabe deducir, como propone el demandado en su escrito de alegaciones, que su utilización para la realización de actividades económicas "extiende sus efectos a todo el salón de actos", porque no es eso lo que se desprende de lo expuesto en los apartados 62 y 63 de la sentencia del TJUE, sino que la exención fiscal controvertida puede estar comprendida en la prohibición establecida en el *artículo 107 del TFUE*, en la medida que el salón de actos se destina a la realización de actividades económicas y sólo por esa utilidad.

En este sentido, a falta de otros parámetros con los que poder determinar esa utilización parcial, se estima acertado el porcentaje propuesto por la demandante con carácter subsidiario en su escrito de alegaciones (un 7,60%), por corresponderse con el porcentaje de unidades educativas no concertadas del Colegio y con el porcentaje asignado a la enseñanza no concertada para los gastos de enseñanza, teniendo en cuenta, además, que en el expediente administrativo figura incorporado un "Informe de los Servicios Fiscales" del propio Ayuntamiento demandado, en el que se indica que "la superficie catastrada del total del inmueble que se dedica a la educación libre es el 5,46%" (folio 36).

Ahora bien, para establecer esa división en la utilización del salón de actos a los efectos de distribuir, a su vez, la parte de la liquidación del ICIO que no quedaría afectada por la exención, **el TJUE exige Claramente en su sentencia, como condición necesaria, que el centro "mantenga una contabilidad separada por lo que respecta a la diferente financiación recibida, de modo que se excluya todo riesgo de subvención «cruzada» de sus actividades económicas mediante fondos públicos de los que se beneficia en relación con sus actividades no económicas" (apdo. 51), lo que en este caso no se ha cumplimentado, sin que sirva de argumento para no hacerlo que la Congregación religiosa demandante, como entidad eclesial que es, no viene obligada a efectuarlo por aplicación de determinado Acuerdo elaborado por la Comisión Técnica Iglesia-Estado español, porque una cosa es que no exista obligación de realizarlo y otra, bien distinta, que si interviene como empresa en el contexto del Derecho de la competencia, deba realizarlo si quiere beneficiarse de la exención en la parte de su actividad que no constituye "actividad económica" en ese mismo contexto.**

A este respecto, le asiste la razón al demandado cuando argumenta que "la cuestión no es tanto si tienen o no obligación de llevar contabilidad, ...sino si la contabilidad se ha realizado por separado para las actividades económicas y las no económicas, tal como exige el TJUE" (escrito de 22/12/2017) y es que, en definitiva, "la normativa vigente" aplicable a estas entidades a la que se refiere la demandante, para mantener que no está obligada a la "llevarza de contabilidad ajustada al Real Decreto 776/1998" (en alusión al mencionado Acuerdo y a "la normativa reguladora del concierto educativo"), rige para la actividad desarrollada por este tipo de entidades que no tiene naturaleza de "actividad económica", no para la que sí la tiene cuando intervienen como "empresas" y son competidoras de otros operadores que desarrollan la misma actividad económica.

XI.- Respecto a si concurren en este caso los requisitos previstos en el *artículo 107 del TFUE* para la calificación de "ayuda estatal", es cuestión resuelta por el propio TJUE en la sentencia de constante cita.

Así, en cuanto a que se trate de una intervención del Estado o mediante fondos estatales, el

TJUE comienza por recordar que "para que una ventaja pueda ser calificada de ayuda en el sentido del *artículo 107 TFUE*, apartado 1, es necesario, por una parte, que sea otorgada directa o indirectamente mediante fondos estatales y, por otra parte, que sea imputable al Estado" (apdo. 74); continúa argumentando que "por lo que respecta, en primer lugar, al requisito de la imputabilidad de la medida, basta con señalar que la exención fiscal controvertida en el litigio principal deriva directamente de la Orden de 5 de junio de 2001, adoptada por el Ministerio español de Hacienda, y tiene su origen en el Acuerdo de 3 de enero de 1979, celebrado y aplicado por el Estado español" (apdo. 75) y que "en segundo lugar, en cuanto al requisito de que la ventaja se otorgue directa o indirectamente mediante fondos estatales, no se discute que la exención controvertida en el litigio principal, que supone la supresión de una carga que normalmente gravaría el presupuesto de la Congregación, tiene como corolario una disminución de los ingresos del Ayuntamiento en la cuantía correspondiente" (apdo. 76) y concluye: "En estas circunstancias, se cumple el requisito de la intervención del Estado mediante fondos estatales" (apdo. 77).

Por lo que se refiere al requisito de que tal intervención pueda afectar a los intercambios comerciales entre los Estados miembros y distorsionar o falsear la competencia, el Tribunal, respecto de lo primero, se encarga de precisar que no resulta "necesario acreditar la incidencia real de la ayuda de que se trate en los intercambios comerciales entre los Estados miembros y la distorsión efectiva de la competencia, sino únicamente examinar si tal ayuda puede afectar a dichos intercambios y falsear la competencia" (apdo. 78); que "cuando una ayuda otorgada por un Estado miembro refuerza la posición de determinadas empresas en relación con otras empresas competidoras en los intercambios comerciales entre los Estados miembros, debe considerarse que la ayuda afecta a tales intercambios", sin que resulte necesario "que las empresas beneficiarias participen en los intercambios comerciales entre los Estados miembros", ya que "cuando un Estado miembro concede una ayuda a empresas, la actividad interior puede mantenerse o aumentar, con la consecuencia de que disminuyen con ello las posibilidades de las empresas establecidas en otros Estados miembros de penetrar en el mercado del Estado miembro en cuestión" (apdo. 79) y, en cuanto a lo segundo, señala que "las ayudas que tienen por objeto liberar a una empresa de los costes propios de su gestión corriente o de sus actividades normales, con los que normalmente debería haber cargado, falsean, en principio, las condiciones de competencia" (apdo. 80), para finalizar afirmando: "En el asunto principal, es posible que la exención del ICIO de la que pudiera disfrutar la Congregación tenga como consecuencia hacer más atractiva la prestación de sus servicios de enseñanza en relación con la prestación de servicios de centros también activos en el mismo mercado" (apdo. 81), posibilidad que se transforma en realidad en el presente caso, pues es sabido que en nuestro país existen centros docentes de otros países miembros de la Unión Europea, que ofrecen una oferta de estudios coincidente, en todo o en parte, con la ofrecida por la demandante y que, sin embargo, no se encuentran exentos del pago del ICIO .

En cuanto al requisito referido a la ventaja selectiva, se recuerda en la sentencia comentada que "según jurisprudencia reiterada del Tribunal de Justicia, se consideran ayudas estatales las intervenciones que, bajo cualquier forma, puedan favorecer directa o indirectamente a las empresas o que deban calificarse de ventaja económica que la empresa beneficiaria no hubiera obtenido en condiciones normales de mercado" (apdo. 65) y que "se consideran ayudas, entre otras, las intervenciones que, bajo formas diversas, alivian las cargas que normalmente recaen sobre el presupuesto de una empresa y que, por ello, sin ser subvenciones en el sentido estricto del término, tienen la misma naturaleza y surten efectos idénticos" (apdo. 66), lo que conduce al Tribunal a la siguiente conclusión categórica: "es evidente que tal exención fiscal conferiría una ventaja económica a la Congregación" (apdo. 68), *al considerar que "conforme al artículo 100, apartado 1, y al artículo 101, apartado 1, del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales*, toda empresa que realice obras como las del litigio principal es sujeto pasivo del ICIO , y que la Congregación abonó el impuesto devengado por este concepto"; y que "el efecto de la exención fiscal controvertida en el litigio principal sería la devolución a la Congregación del impuesto abonado por ella" (apdo. 67).

XII.- Resta por analizar si en este caso resulta de aplicación el *artículo 2 del Reglamento (CE) n° 1998/2006* de la Comisión, de 15 de diciembre de 2006, relativo a la aplicación de los artículos 87 y 88 del Tratado a las ayudas de minimis (actuales arts. 107 y 108), sustituido sin

variación, en cuanto aquí interesa, por el Reglamento (UE) 1407/2013, de 18 de diciembre de 2013.

Conforme a lo dispuesto en el apartado segundo de dicho precepto reglamentario, puesto en relación con su considerando octavo, las ayudas que no excedan de un límite máximo de 200.000 euros concedidas a una empresa durante un período de tres años, no afectan al comercio entre los Estados miembros y no falsean la competencia, quedando por ello excluidas de la prohibición establecida en el *artículo 107.1 del TFUE*.

Pues bien, al margen de que el citado concepto -ayudas de minimis- resulta de difícil aplicación al presente caso, puesto que se trata aquí, en su origen, de una exención tributaria indeterminada (de los impuestos reales o del producto, sobre la renta y sobre el patrimonio), total y permanente, lo que determina que no pueda calificarse de "transparente" en los términos utilizados por el propio Reglamento comunitario, lo cierto es que en este caso, como ya ha quedado expuesto en esta sentencia, pese al requerimiento realizado por este Juzgado a la Congregación religiosa demandante (no a su Colegio como unidad productiva autónoma, porque así venía impuesto por el TJUE), para que aportara la contabilidad de los tres últimos ejercicios y así poder comprobar si se había superado aquel umbral, no lo ha realizado, con la consecuencia de quedar sin acreditar ese aspecto y, por lo tanto, sin la posibilidad de invocar a su favor la regla de minimis, puesto que era ella la beneficiada por tal circunstancia y, en consecuencia, era a ella a la que le correspondía su acreditación (*art. 217.2 de la supletoria Ley de Enjuiciamiento Civil*).

Por último, se ha aludido por la demandante, en el trámite de alegaciones posterior al traslado de la sentencia del TJUE, que resultaría aplicable al supuesto debatido el *artículo 351, párrafo primero, del TFUE*, porque, en su opinión, la exención del ICIO a la Iglesia Católica "deriva directamente de lo establecido en el artículo IV.1.B del Acuerdo de 3 de enero de 1979, por lo que la desestimación del presente recurso supondría una vulneración del mencionado precepto y el desconocimiento de la jurisprudencia constante del Tribunal Supremo en esta materia" y entiende que, sobre esta cuestión "el TJUE, sin rechazar de forma expresa sus razonamientos, no entra a analizar en su sentencia" y que "yerra en su sentencia de 27 de junio de 2017 cuando afirma en su apartado 88 que la exención total del ICIO a favor de la Iglesia Católica fue introducida mediante la Orden de 5 de junio de 2001".

Sin embargo, el TJUE sí que entra a analizar esta cuestión y lo hace, además, de forma exhaustiva en los apartados 86 al 89 de su sentencia al examinar los conceptos de "ayudas existentes" y de "nuevas ayudas", estableciendo, en relación con este concreto asunto, que "si bien es cierto que el artículo IV, apartado 1, letra B), del Acuerdo de 3 de enero de 1979, que establece una exención total de los impuestos reales en favor de la Iglesia Católica española, es anterior a la adhesión del Reino de España a la Unión, no es menos verdad que el ICIO no se introdujo en el ordenamiento jurídico español hasta después de la adhesión y que la exención fiscal controvertida en el litigio principal lo fue mediante la Orden de 5 de junio de 2001", lo que es completamente cierto y no admite debate posible por tratarse de datos objetivos, ya que tanto la Orden de 5 de junio de 2001, como la *sentencia del Tribunal Supremo de 19 de marzo de 2001*, dictada en interés de la ley, lo que hacen es interpretar, la primera, y fijar doctrina legal, la segunda, sobre el alcance del artículo IV.1.B del Acuerdo al ICIO, que es un tributo posterior a la adhesión, sin perder de vista que, tal y como se dijo al inicio de la exposición de esta sentencia, aquel artículo, en su párrafo segundo, establece que la exención "no alcanzara a los rendimientos que pudieran obtener por el ejercicio de explotaciones económicas" y podía haber sido interpretado con ese limitado alcance."

A la vista de la extensa cita, y centrados en el caso que nos corresponde enjuiciar, debemos concluir que la recurrente es sujeto pasivo del ICIO, y que aunque las entidades religiosas están exentas del ICIO, no obstante, debe matizarse que sólo cuando los obras o instalaciones están destinadas al culto religioso, también es posible extender la exención a las obras e instalaciones destinadas al servicio público educativo cuando este sea prestado en régimen público (incluyendo en esta modalidad el régimen concertado), pero en el presente caso, se ha puesto en duda que las pistas de pádel se destinen al servicio educativo, y en todo

caso, queda claro que existe una sociedad mercantil () que va a explotar las instalaciones con carácter privado, por lo que no se puede estimar la pretensión de exención del ICIO.

QUINTO.- De conformidad con lo previsto en el artículo 139 de la Ley Reguladora de esta Jurisdicción, no procede hacer declaración sobre las costas por tratarse de una cuestión no exenta de interpretación legal.

SEXTO.- Aunque se fijó la cuantía como indeterminada, sin embargo, de las actuaciones se deduce que la Liquidación provisional alcanza a la cantidad de euros, motivo por el que se aleja de los 30.000 euros que es la base económica o interés de la parte para la admisión del recurso de apelación.

Vistos los preceptos citados y demás de general y pertinente aplicación, en nombre de S.M. el Rey y en el ejercicio de la potestad jurisdiccional que, emanada del pueblo español, me concede la Constitución.

FALLO

Que, debo desestimar y desestimo el recurso contencioso-administrativo POR número 212/2018, interpuesto por la representación procesal de contra la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo de Pozuelo de Alarcón de de diciembre de 2017, que se confirma por ser ajustada a derecho. Todo ello sin declaración sobre las costas.

Contra la presente resolución que es firme no cabe formular recurso ordinario.

Así, por ésta mi Sentencia, de la que se extenderá testimonio para su unión a los autos, llevándose el original al libro de su razón, lo pronuncio, mando y firmo.

PUBLICACIÓN.- En la misma fecha fue leída y publicada la anterior resolución por el Ilmo. Sr. Magistrado-Juez que la dictó, celebrando audiencia pública. Doy fe.

NOTA: De conformidad con el Reglamento (UE) 2016/679, del Parlamento Europeo y del Consejo, de 27 de abril de 2016, se informa que la difusión del texto de esta resolución a partes no interesadas en el proceso en el que ha sido dictada sólo podrá llevarse a cabo previa disociación de los datos de carácter personal que los mismos contuvieran y con pleno respeto al derecho a la intimidad, a los derechos de las personas que requieran un especial deber de tutela o a la garantía del anonimato de las víctimas o perjudicados, cuando proceda.

Los datos personales incluidos en esta resolución no podrán ser cedidos, ni comunicados con fines contrarios a las leyes.