

RÉGIMEN CONSTITUCIONAL Y FISCAL DE LAS ASOCIACIONES RELIGIOSAS

Pascual Alberto Orozco Garibay
Notario Público Número 193 del DF

SUMARIO: I. Antecedentes Históricos. 1. La Constitución Federal de 1824. 2. La Constitución Centralista de 1836. 3. Las Bases Orgánicas de la República Mexicana de 1843. 4. El Acta Constitutiva y de Reformas de 1847. 5. La Constitución de 1857. 6. Las Leyes de Reforma. 7. Adiciones y Reformas a la Constitución de 1857. 8. Constitución de 1917. 9. Ley de Nacionalización de Bienes. II. Régimen Constitucional actual. III. Las Asociaciones Religiosas. 1. Concepto. 2. Limitaciones para adquirir inmuebles. 3. Limitaciones a los ministros de culto. 4. Régimen legal de los templos, conventos y anexidades. IV. Régimen Fiscal de las Asociaciones Religiosas. 1. En los supuestos de adquisición de inmuebles. A. Impuestos locales. B. Impuestos Federales. B.1. Impuesto al valor agregado. 2. En los casos de enajenación de inmuebles. A. Impuestos Federales. A.1. Impuesto sobre la renta. A.2. Impuesto al valor agregado.

I. ANTECEDENTES HISTÓRICOS¹

1. LA CONSTITUCIÓN FEDERAL DE 1824

La primera Constitución de México como estado independiente es la de 1824 y en esta ley suprema el constituyente estableció un estado confesional y la intolancia religiosa al prescribir lo siguiente:

¹ Referencias obligadas para conocer el desarrollo histórico y constitucional de las relaciones iglesia-estado son entre otros TENA RAMÍREZ, Felipe, *Leyes Fundamentales de México 1808-2005*, Porrúa, México, 2008; CRUZ BARNEY, Óscar, *Historia del Derecho en México*, 2ª ed., Oxford University Press, México, 2008; DE LA TORRE RANGEL, Jesús Antonio, *Lecciones de Historia del Derecho Mexicano*, Porrúa, México, 2005, GALEANA, Patricia (comp.), *México y sus Constituciones*, Fondo de Cultura Económica, México, 2003; SOBERANES FERNÁNDEZ, José Luis, *Historia del Derecho Mexicano*, 15 ed., Porrúa, México, 2010; CARPIZO, Jorge, *La Constitución Mexicana de 1917*, 9ª ed., Porrúa-UNAM, México, 1995.

...

“3. La religión de la nación mexicana es y será perpetuamente la católica, apostólica, romana. La nación la protege por leyes sabias y justas, y prohíbe el ejercicio de cualquiera otra”²

2. LA CONSTITUCIÓN CENTRALISTA DE 1836 O LA CONSTITUCIÓN DE LAS SIETE LEYES

Las Bases Constitucionales expedidas por el Congreso Constituyente el 15 de diciembre de 1835 que sentó las bases de la Constitución de 1836 estableció:

“ART. 1º.—La nación mexicana, una, soberana e independiente como hasta aquí, no profesa ni protege otra religión que la católica, apostólica, romana, ni tolera el ejercicio de otra alguna”³

En la primera de dichas leyes, en su artículo 3 se establece:

“3. Son obligaciones del mexicano:
I. Profesar la religión de su patria...”⁴

Igualmente se consigna la obligación de los extranjeros:

“12 Los extranjeros... están obligados a respetar la religión...”⁵

3. LAS BASES ORGÁNICAS DE LA REPÚBLICA MEXICANA DE 1843

Este ordenamiento ratifica la intolerancia religiosa al señalar:

“ART. 6º La nación profesa y protege la religión católica, apostólica, romana, con exclusión de cualquiera otra”⁶

4. EL ACTA CONSTITUTIVA Y DE REFORMA DE 1847

No hizo ninguna mención expresa en su articulado acerca de la religión oficial, aunque en su apartado III del decreto reconoce que el Acta Constitutiva y la Constitución federal del 31 de enero y 24 de octubre de 1824 forman la única Cons-

² TENA RAMÍREZ, Felipe, *Leyes Fundamentales de México 1808-2005*, Porrúa, México, 2008, p. 168.

³ Felipe Tena Ramírez, *op. cit.*, p. 203.

⁴ *Op. cit.*, p. 206.

⁵ *Op. cit.*, p. 208.

⁶ *Op. cit.*, p. 406.

titución Política de la Republica y en base a dicha remisión, la única religión es la católica.⁷

5. LA CONSTITUCIÓN DE 1857

Esta Carta Magna influenciada por el liberalismo, ya no hace ninguna referencia al catolicismo como la religión oficial de México, establece que la enseñanza es libre, (art. 3º), que la ley no puede autorizar ningún contrato que tenga por objeto la pérdida o el irrevocable sacrificio de la libertad del hombre por causa de voto religioso (art. 5º), desaparece el fuero religioso (art. 13º) y se les niega la capacidad legal a las corporaciones religiosas para adquirir en propiedad o administrar por sí bienes raíces, con la única excepción de los edificios destinados inmediata y directamente al servicio u objeto de la institución. (art. 27).⁸

6. LAS LEYES DE REFORMA

Son ocho cuerpos normativos que modificaron sustancialmente las relaciones entre la iglesia y el estado. Fueron expedidas por el Presidente interino Benito Juárez. Dichas leyes y decretos son los siguientes:

A. *Ley de Nacionalización de los Bienes Eclesiásticos (12 de julio de 1859)*

Sus disposiciones más trascendentes son las siguientes:

“ART. 1.—Entran al dominio de la nación todos los bienes que el clero secular y regular ha estado administrando con diversos títulos, sea cual fuere la clase de predios, derechos y acciones en que consistan, el nombre y aplicación que hayan tenido.

ART. 3.—Habrà perfecta independencia entre los negocios del Estado y los negocios puramente eclesiásticos. El gobierno se limitará a proteger con su autoridad el culto público de la religión católica; así como el de cualquier otra.

ART. 5.—Se suprimen en toda la República las órdenes de los religiosos regulares que existen, cualesquiera que sea la denominación o advocación con que se hayan erigido, así como también todas las archicofradías, cofradías, congregaciones o hermandades anexas a las comunidades religiosas, a las catedrales, parroquias ó cualquiera otra iglesia”.⁹

⁷ *Op. cit.*, p. 468.

⁸ *Op. cit.*, pp. 607-610.

⁹ *Op. cit.*, pp. 638 y 639.

B. *Ley de Matrimonio Civil. (23 de julio de 1859).*

“I. El matrimonio es un contrato civil que se contrae lícita y válidamente ante la autoridad civil...”¹⁰

C. *Ley Orgánica del Registro Civil (28 de julio de 1859)*

En el preámbulo de la ley se establece:

“Considerando que para perfeccionar la independencia en que deben permanecer recíprocamente el Estado y la Iglesia, no puede ya encomendarse a ésta por aquel el registro que había tenido del nacimiento, matrimonio y fallecimiento de las personas, registros cuyos datos eran los únicos que servían para establecer en todas las aplicaciones prácticas de la vida el estado civil de las personas...”

“ART. 1.—Se establecen en toda la República funcionarios que se llamarán Jueces del estado civil y que tendrán a su cargo la averiguación y modo de hacer constar el estado civil de todos los mexicanos y extranjeros residentes en el territorio nacional, por cuanto concierne a su nacimiento, adopción, arrogación, reconocimiento, matrimonio y fallecimiento”.¹¹

D. *Decreto que declara que cesa toda intervención del Clero en los Cementerios y Camposantos (31 de julio de 1859)*

“ART. 1.—Cesa en toda la República la intervención que en la economía de los cementerios, camposantos, panteones y bóvedas o criptas mortuorias ha tenido hasta hoy el clero, así secular como regular. Todos los lugares que sirven actualmente para dar sepultura... quedan bajo la inmediata inspección de la autoridad civil, sin el conocimiento de cuyos funcionarios respectivos no se podrá hacer ninguna inhumación. Se renueva la prohibición de enterrar cadáveres en los templos”.¹²

E. *Decreto que declara qué días deben tenerse como festivos y prohíbe la asistencia oficial a las funciones de la Iglesia. (11 de agosto de 1859)*

F. *Ley sobre Libertad de Cultos (4 de diciembre de 1860)*

“ART. 1.—Las leyes protegen el ejercicio del culto católico y de los demás que se establezcan en el país, como la expresión y efecto de la libertad religiosa, que siendo un derecho natural del hombre, no tiene ni puede tener más límites que el derecho de tercero y las exigencias del orden público. En todo lo demás, la independencia entre

¹⁰ *Op. cit.*, p. 642.

¹¹ *Op. cit.* p. 648

¹² *Op. cit.* p. 656

el Estado por una parte, y las creencias y prácticas religiosas por otra, es y será perfecta é inviolable...

ART. 5.—En el orden civil no hay obligación, penas, ni coacción de ninguna especie con respecto a los asuntos, faltas y delitos simplemente religiosos, en consecuencia, no podrá tener lugar, aun precediendo excitativa de alguna iglesia ó de sus directores, ningún procedimiento judicial ó administrativo por causa de apostasía, cisma, herejía, simonía ó cualesquiera otros delitos eclesiásticos...

“ART. 11.—Ningún acto solemne religioso podrá verificarse fuera de los templos sin permiso escrito concedido en cada caso por la autoridad política local...

ART. 12.—Se prohíbe instituir heredero ó legatario al director espiritual del testador, cualquiera que sea la comunión religiosa a que hubiere pertenecido.

“ART. 20.—La autoridad pública no intervendrá en los ritos y prácticas religiosas concernientes al matrimonio. Pero el contrato de que esta unión dimana, queda exclusivamente sometido a las leyes. Cualquiera otro matrimonio que se contraiga en el territorio nacional, sin observarse las formalidades que las mismas leyes prescriben, es nulo e incapaz por consiguiente de producir ninguno de aquellos efectos civiles que el derecho atribuye solamente al matrimonio legítimo...”¹³

G. *Decreto mediante el cual quedan secularizados los hospitales y establecimientos de beneficencia (2 de febrero de 1861)*

“ART. 1.—Quedan secularizados todos los hospitales y establecimientos de beneficencia que hasta esta fecha han administrado las autoridades o corporaciones eclesiásticas”.¹⁴

H. *Decreto por el que se extinguen en toda la República las Comunidades Religiosas (26 de febrero de 1863)*

“ART. 1.—Quedan extinguidas en toda la República las comunidades de señoras religiosas”.¹⁵

Desde el punto de vista constitucional las citadas Leyes de Reforma fueron inconstitucionales por tres razones fundamentales:

a) Fueron expedida por el Presidente interino Benito Juárez sin que contara con facultades extraordinarias para legislar;

¹³ *Op. cit.*, pp. 660-664.

¹⁴ *Op. cit.*, p. 665.

¹⁵ *Op. cit.* p. 667.

b) Dichas leyes no siguieron el procedimiento establecido en la Constitución de 1857;

c) El contenido normativo de algunas de ellas violentaban el texto constitucional de 1857

Dicha inconstitucionalidad fue subsanada al ser incorporados sus postulados al texto constitucional en 1873.

7. ADICIONES Y REFORMAS A LA CONSTITUCIÓN DE 1857 (25 DE SEPTIEMBRE DE 1873)

El texto de dichas reformas es el siguiente:

“ART. 1º.—El Estado y la Iglesia son independientes entre sí. El Congreso no puede dictar leyes estableciendo o prohibiendo religión alguna.

ART. 2º.—El matrimonio es un contrato civil. Este y los demás actos del estado civil de las personas, son de la exclusiva competencia de los funcionarios y autoridades del orden civil, en los términos prevenidos por las leyes, y tendrán la fuerza y validez que las mismas les atribuyan.

ART. 3º.—Ninguna institución religiosa puede adquirir bienes raíces ni capitales impuestos sobre éstos, con la sola excepción establecida en el art. 27 de la Constitución.

ART. 4º La simple promesa de decir verdad y de cumplir las obligaciones que se contraen, sustituirá al juramento religioso con sus efectos y penas.

ART. 5º.—Nadie puede ser obligado a prestar trabajos personales sin la justa retribución y sin su pleno consentimiento. El Estado no puede permitir que se lleve a efecto ningún contrato, pacto o convenio que tenga por objeto el menoscabo, la pérdida o el irrevocable sacrificio de la libertad del hombre; ya sea por causa de trabajo, de educación o de voto religioso. La ley, en consecuencia, no reconoce órdenes monásticas, ni puede permitir su establecimiento, cualquiera que sea la denominación u objeto con que pretendan erigirse. Tampoco puede admitirse convenio en que el hombre pacte su proscripción o destierro”.¹⁶

8. LA CONSTITUCIÓN DE 1917

La Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos de 1917 reguló las relaciones iglesias-Estado, la libertad religiosa y de creencias, la educación y a los ministros de culto sobre los siguientes principios:

¹⁶ *Op. cit.*, pp. 697 y 698.

A. *Laicismo en la educación*

“ART. 3°.—La educación que imparta el Estado —Federación, Estados, Municipios— tenderá a desarrollar armónicamente todas las facultades del ser humano y fomentará en él, a la vez, el amor a la patria y la conciencia de la solidaridad internacional en la independencia y en la justicia:

I. Garantizada por el artículo 24 la libertad de creencias, el criterio que orientará a dicha educación se mantendrá por completo ajeno a cualquier doctrina religiosa...”

B. *La prohibición de las órdenes monásticas*

“ART. 5°.—... El Estado no puede permitir que se lleve a efecto ningún contrato, pacto o convenio que tenga por objeto el menoscabo, la pérdida o el irrevocable sacrificio de la libertad del hombre, ya sea por causa de trabajo, de educación, o de voto religioso. La ley, en consecuencia, no permite el establecimiento de órdenes monásticas, cualquiera que sea la denominación u objeto con que pretendan erigirse...”

C. *Libertad religiosa y de creencias.*

“ART. 24.—Todo hombre es libre para profesar la creencia religiosa que más le agrade y para practicar las ceremonias, devociones o actos del culto respectivo, en los templos o en su domicilio particular, siempre que no constituyan un delito o falta penados por la ley.

Todo acto religioso de culto público deberá celebrarse precisamente dentro de los templos, los cuales estarán siempre bajo la vigilancia de la autoridad...

“ART. 130... El Congreso no puede dictar leyes estableciendo o prohibiendo religión alguna...”

D. *Desconocimiento de la personalidad jurídica de las iglesias*

“ART. 27.—... II. Las asociaciones religiosas denominadas iglesias, cualquiera que sea su credo, no podrán, en ningún caso, tener capacidad para adquirir, poseer o administrar bienes raíces, ni capitales impuestos sobre ellos; los que tuvieren actualmente, por sí o por interpósita persona, entrarán al dominio de la nación, concediéndose acción popular para denunciar los bienes que se hallaren en tal caso. La prueba de presunciones será bastante para declarar fundada la denuncia. Los templos destinados al culto público son de la propiedad de la nación, representada por el Gobierno Federal, quien determinará los que deben continuar destinados a su objeto. Los obispos, casas curales, seminarios, asilos o colegios de asociaciones religiosas, conventos o cualquier otro edificio que hubiere sido construido o destinado a la administración, propaganda o enseñanza de un culto religioso, pasarán desde luego, de pleno derecho, al dominio directo de la nación, para destinarse exclusivamente a los servicios públicos de la Federación o de los Estados en sus respectivas jurisdicciones. Los templos que en lo sucesivo se erigieren para el culto público, serán propiedad de la nación...”

“ART. 130.—... La ley no reconoce personalidad alguna a las agrupaciones religiosas denominadas iglesias...”

E. *Los actos del estado civil de las personas son de la exclusiva competencia de las autoridades civiles*

“ART. 130.—... El matrimonio es un contrato civil. Este y los demás actos del estado civil de las personas, son de la exclusiva competencia de los funcionarios y autoridades del orden civil, en los términos prevenidos por las leyes, y tendrán la fuerza y validez que las mismas les atribuyan...”

F. *Limitaciones a los ministros de culto en el ámbito político y civil*

A los ministros de culto se les considera como personas que ejercen una profesión.

“ART. 130.—... Los ministros de los cultos nunca podrán, en reunión pública o privada constituida en junta, ni en actos del culto o de propaganda religiosa, hacer crítica de las leyes fundamentales del país, de las autoridades en particular, o en general del Gobierno; no tendrán voto activo, ni pasivo, ni derecho para asociarse con fines políticos: ... No podrá heredar por sí, ni por interpósita persona, ni recibir por ningún título un ministro de cualquier culto, un inmueble ocupado por cualquiera asociación de propaganda religiosa, o de fines religiosos, o de beneficencia. Los ministros de los cultos tienen incapacidad legal para ser herederos, por testamento, de los ministros del mismo culto, o de un particular con quien no tengan parentesco dentro del cuarto grado...”¹⁷

9. LEY DE NACIONALIZACIÓN DE BIENES
(26 DE AGOSTO DE 1935)

“La nacionalización puede ser definida como el acto por virtud del cual una autoridad soberana dispone ingrese al patrimonio de la nación una universalidad de bienes, contando o no con la anuencia de los legítimos propietarios o poseedores, sin mediar indemnización”.¹⁸

La ley que rige esta materia es la Ley de Nacionalización de Bienes. Tal como lo señala su exposición de motivos el objeto de esta ley es:

“...establecer en términos precisos el alcance de la fracción II del párrafo séptimo del artículo 27 de la Constitución Federal que prohíbe a las asociaciones religiosas denominadas iglesias, adquirir, poseer o administrar bienes raíces o capitales impuestos

¹⁷ *Op. cit.*, pp. 819-819; 825, 828, 875-876.

¹⁸ ARTEAGA NAVA, Elisur, *Garantías individuales*, Oxford University Press, México, 2009, p. 774.

sobre ellos, y nacionaliza los inmuebles o capitales que directamente o mediante interpósita persona llegaren a adquirir dichas asociaciones, así como también nacionaliza los templos y los obispados, casas curales, seminarios, conventos, asilos o colegios de asociaciones religiosas y en general todo edificio construido o destinado a la administración propaganda o enseñanza de su culto religioso..”

Su fundamento constitucional fue la fracción II (actualmente reformada) del citado artículo 27 constitucional y el artículo décimo séptimo transitorio de nuestra Carta Magna que establece:

“Los Templos y demás bienes que conforme a la fracción II del artículo 27 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos que se reforma por este Decreto, son propiedad de la nación, mantendrán su actual situación jurídica.”

La razón de ser de la Ley de Nacionalización de Bienes era quitarle la propiedad de los templos, seminarios, conventos, colegios y en general todo tipo de bienes a las iglesias y asociaciones religiosas, para que ingresaran al patrimonio de la nación y evitar que pudieran tener algún derecho sobre los mismos en lo futuro.

De manera tajante el artículo 1 de la Ley de Nacionalización de Bienes determina.

“ART. 1.—Son bienes de propiedad de la Nación, representada por el Gobierno Federal: I. Los templos que están destinados al culto público y los que a partir del 1º de mayo de 1917 lo hayan estado alguna vez, así como los que en lo sucesivo se erijan con ese objeto; II. Los obispados, casas curales y seminarios; los asilos o colegios de asociaciones, corporaciones o instituciones religiosas; los conventos, y cualquier otro edificio que hubiere sido construido o destinado a la administración, propaganda o enseñanza de un culto religioso, y III. Los bienes raíces y capitales impuestos sobre ellos que estén poseídos o administrados por asociaciones, corporaciones o instituciones religiosas, directamente o a través de interpósitas personas.”

Es evidente que esta ley iba dirigida contra la iglesia católica, que en aquella época era, si no la única, si la mayoritaria, y la que tenía más templos, seminarios, conventos, escuelas y propiedades.

El artículo 4 de la referida ley establece:

“...procederá la nacionalización independiente de que resulten afectadas con ella personas morales o instituciones de cualquiera índole.”

En los términos de los artículos 29 y 30 de la citada ley, las resoluciones definitivas sobre nacionalización de bienes deben ser dictadas y firmadas por el Secretario de Hacienda e inscribirse en el Registro Público de la Propiedad.

De conformidad con los artículos 3, 4 y 6 fracción V de Ley General de Bienes Nacionales los inmuebles nacionalizados a que se refiere el artículo déci-

mo séptimo transitorio de la Constitución, se encuentran sujetos al régimen de dominio público de la Federación y no pueden ser desincorporados y por ende no pueden ser enajenados (Art. 78 Ley General de Bienes Nacionales).

II. RÉGIMEN CONSTITUCIONAL ACTUAL¹⁹

Las directrices de la Constitución de 1917 fueron la educación laica, la prohibición de las órdenes religiosas; el desconocimiento de la personalidad jurídica de las iglesias y la negativa a reconocer efectos jurídicos a los votos religiosos y por último, únicamente se permitió practicar el culto público dentro de los templos.

Con las reformas constitucionales de 1992 a los artículos 3, 5, 24, 27 y 130 se modificaron las bases del constituyente de 1917, y con base en el principio histórico de la separación del Estado y de las iglesias: *a)* se reconoció la personalidad jurídica a las asociaciones religiosas, inclusive para adquirir y poseer bienes (aunque únicamente los necesarios para cumplir con sus objetivos); *b)* se admitió la libertad religiosa tanto para profesar la creencia religiosa que se quiera, como para practicar los actos de culto respectivo en los templos o extraordinariamente fuera de ellos; *c)* se otorgó la facultad al Congreso de la Unión para legislar en materia de culto público y de iglesias, prohibiéndole el dictar leyes que establecieran o prohibieran religión alguna; *d)* igualmente se le negaron efectos jurídicos a los votos religiosos; *e)* se ratificó que la educación que imparta el Estado será laica y *f)* se estableció que los actos del estado civil de las personas son de la exclusiva competencia de las autoridades administrativas.²⁰

¹⁹ La bibliografía al respecto es amplísima, aunque algunas de las obras que pueden ser consultadas son las siguientes: ARTEAGA NAVA, Elisur, *Las Garantías Individuales*, Oxford University Press, México, 2009; CARBONELL, Miguel, *Los Derechos Fundamentales en México*, 4ª ed., Porrúa-UNAM-CNDH, México, 2011; OROZCO GARIBAY, Pascual Alberto, *Derecho Constitucional. El Estado Mexicano su estructura constitucional*, Porrúa-Escuela Libre de Derecho, México, 2009; *Las Garantías Individuales. Parte General*, Colección Garantías Individuales, México, Suprema Corte de Justicia de la Nación, 2005; *Las Garantías de Libertad*, Colección Garantías Individuales, Núm. 4, 2ª ed., México, Suprema Corte de Justicia de la Nación, 2005; CASTRO, Juventino V., *Garantías y Amparo*, 11ª ed., Porrúa, México, 2000; BURGOA, Ignacio, *Las Garantías Individuales*, 34ª ed., Porrúa, México, 2002.

²⁰ El texto de los artículos reformados en su parte conducente es el siguiente:

"ART. 3o.—Todo individuo tiene derecho a recibir educación. El Estado —federación, estados, Distrito Federal y municipios—, impartirá educación preescolar, primaria y secundaria. La educación preescolar, primaria y la secundaria conforman la educación básica obligatoria. La educación que imparta el Estado tenderá a desarrollar armónicamente, todas las facultades del ser humano y fomentará en él, a la vez, el amor a la Patria, el respeto a los derechos humanos y la conciencia de la solidaridad internacional, en la independencia y en la justicia. I. Garantizada por

El régimen constitucional actual se puede sintetizar diciendo que México es un Estado no confesional, pues no impone una concepción religiosa, sino que respeta las creencias de sus habitantes, para que asuman la religión que más les convenga y la mayor garantía de esa libertad religiosa consiste en sostener la laicidad, ya que si optara por una determinada religión, implicaría discriminar a otras, por ello la educación que imparte el Estado es laica, tal como lo reconoce el artículo 3 Constitucional.

Las relaciones entre las asociaciones religiosas y el Estado se encuentran definidas de acuerdo a las siguientes bases:

el artículo 24 la libertad de creencias, dicha educación será laica y, por tanto, se mantendrá por completo ajena a cualquier doctrina religiosa...

ART. 5º.—El Estado no puede permitir que se lleve a efecto ningún contrato, pacto o convenio que tenga por objeto el menoscabo, la pérdida o el irrevocable sacrificio de la libertad de la persona por cualquier causa.

ART. 24. Todo hombre es libre para profesar la creencia religiosa que más le agrade y para practicar las ceremonias, devociones o actos del culto respectivo, siempre que no constituyan un delito o falta penados por la ley. El Congreso no puede dictar leyes que establezcan o prohíban religión alguna. Los actos religiosos de culto público se celebrarán ordinariamente en los templos. Los que extraordinariamente se celebren fuera de éstos se sujetarán a la ley reglamentaria.

ART. 27.—... II. Las asociaciones religiosas que se constituyan en los términos del artículo 130 y su ley reglamentaria tendrán capacidad para adquirir, poseer o administrar, exclusivamente, los bienes que sean indispensables para su objeto, con los requisitos y limitaciones que establezca la ley reglamentaria...

ART. 130.—El principio histórico de la separación del Estado y las iglesias orienta las normas contenidas en el presente artículo. Las iglesias y demás agrupaciones religiosas se sujetarán a la ley. Corresponde exclusivamente al Congreso de la Unión legislar en materia de culto público y de iglesias y agrupaciones religiosas. La ley reglamentaria respectiva, que será de orden público, desarrollará y concretará las disposiciones siguientes: *a)* Las iglesias y las agrupaciones religiosas tendrán personalidad jurídica como asociaciones religiosas una vez que obtengan su correspondiente registro. La ley regulará dichas asociaciones y determinará las condiciones y requisitos para el registro constitutivo de las mismas. *b)* Las autoridades no intervendrán en la vida interna de las asociaciones religiosas; *c)* Los mexicanos podrán ejercer el ministerio de cualquier culto. Los mexicanos así como los extranjeros deberán, para ello, satisfacer los requisitos que señale la ley; *d)* En los términos de la ley reglamentaria, los ministros de cultos no podrán desempeñar cargos públicos. Como ciudadanos tendrán derecho a votar, pero no a ser votados. Quienes hubieren dejado de ser ministros de cultos con la anticipación y en la forma que establezca la ley, podrán ser votados. *e)* Los ministros no podrán asociarse con fines políticos ni realizar proselitismo a favor o en contra de candidato, partido o asociación política alguna. Tampoco podrán en reunión pública, en actos del culto o de propaganda religiosa, ni en publicaciones de carácter religioso, oponerse a las leyes del país o a sus instituciones, ni agraviar, de cualquier forma, los símbolos patrios... Los actos del estado civil de las personas son de la exclusiva competencia de las autoridades administrativas en los términos que establezcan las leyes, y tendrán la fuerza y validez que las mismas les atribuyan....”

a) Separación de las asociaciones religiosas y el Estado y por ello las autoridades no pueden intervenir en la vida interna de las asociaciones religiosas y a su vez los actos del estado civil de las personas son de la exclusiva competencia de las autoridades administrativas. Art. 130 a, b, Const.

b) Otorgamiento limitado de la personalidad jurídica a las iglesias, una vez que se constituyan como asociaciones religiosas y obtengan su correspondiente registro constitutivo ante la Secretaría de Gobernación; ya que las iglesias como tal, en México no tienen personalidad jurídica. Art. 27-II, 130 e Const.

III. LAS ASOCIACIONES RELIGIOSAS EN MÉXICO

1. CONCEPTO

Son las iglesias y agrupaciones religiosas que obtienen su registro constitutivo ante la Secretaría de Gobernación y gozan de personalidad jurídica de conformidad con los artículos 130-a constitucional y 6° de la Ley de Asociaciones Religiosas y Culto Público.

2. LIMITACIONES PARA ADQUIRIR INMUEBLES

A. *Solo pueden adquirir los inmuebles indispensables para su objeto a juicio de la Secretaría de Gobernación.*

Los arts. 130-a, 27-II Const. 17 y 18 de la Ley de Asociaciones Religiosas y Culto Público, los cuales en su parte conducente señalan:

“ART. 130.—... a) Las iglesias y las agrupaciones religiosas tendrán personalidad jurídica como asociaciones religiosas una vez que obtengan su correspondiente registro. La ley regulará dichas asociaciones y determinará las condiciones y requisitos para el registro constitutivo de las mismas...”

“ART. 27.—... II Las asociaciones religiosas que se constituyan en los términos del artículo 130 y su ley reglamentaria tendrán capacidad para adquirir, poseer o administrar, exclusivamente, los bienes que sean indispensables para su objeto, con los requisitos y limitaciones que establezca la ley reglamentaria...”

Por su parte el texto de los artículos 17 y 18 de la Ley de Asociaciones Religiosas y Culto Público es el siguiente:²¹

²¹ Es la Ley reglamentaria de las disposiciones constitucionales en materia de asociaciones, agrupaciones religiosas, iglesias y culto público, publicada en el *Diario Oficial de la Federación* el 15 de julio de 1992.

“ART. 17.—La Secretaría de Gobernación resolverá sobre el carácter indispensable de los bienes inmuebles que pretendan adquirir por cualquier título las asociaciones religiosas. Para tal efecto emitirá declaratoria de procedencia en los casos siguientes:

I. Cuando se trate de cualquier bien inmueble;

II. En cualquier caso de sucesión, para que una asociación religiosa pueda ser heredera o legataria;

III. Cuando se pretenda que una asociación religiosa tenga el carácter de fideicomisaria, salvo que la propia asociación sea la única fideicomitente; y,

IV. Cuando se trate de bienes raíces respecto de los cuales sean propietarias o fideicomisarias, instituciones de asistencia privada, instituciones de salud o educativas, en cuya constitución, administración o funcionamiento, intervengan asociaciones religiosas por sí o asociadas con otras personas.

Las solicitudes de declaratorias de procedencia deberán ser respondidas por la autoridad en un término no mayor de cuarenta y cinco días; de no hacerlo se entenderán aprobadas.

Para el caso previsto en el párrafo anterior, la mencionada Secretaría deberá, a solicitud de los interesados, expedir certificación de que ha transcurrido el término referido en el mismo.

Las asociaciones religiosas deberán registrar ante la Secretaría de Gobernación todos los bienes inmuebles, sin perjuicio de cumplir con las demás obligaciones en la materia, contenidas en otras leyes.

ART. 18.—Las autoridades y los funcionarios dotados de fe pública que intervengan en actos jurídicos por virtud de los cuales una asociación religiosa pretenda adquirir la propiedad de un bien inmueble, deberán exigir a dicha asociación el documento en el que conste la declaratoria de procedencia emitida por la Secretaría de Gobernación, o en su caso, la certificación a que se refiere el artículo anterior.”

B. *Son incapaces para heredar por testamento de las personas a quienes sus ministros hayan dirigido o auxiliado espiritualmente*

Al respecto el artículo 130-e Constitucional establece:

“... Los ministros de culto, sus ascendientes, descendientes, hermanos, cónyuges, así como las asociaciones religiosas a las que aquellos pertenezcan, serán incapaces para heredar por testamento, de las personas a quienes los propios ministros hayan dirigido o auxiliado espiritualmente y no tengan parentesco dentro del cuarto grado...”

Cabe destacar que en el artículo 1325 del Código Civil Federal no existe dicha limitación a las asociaciones religiosas, únicamente a los ministros de culto y a sus familiares, y esto debido a que la reforma constitucional es posterior al Código Civil Federal. El texto del mencionado artículo es el siguiente:

“ART. 1325.—Los ministros de los cultos no pueden ser herederos por testamento de los ministros del mismo culto o de un particular con quien no tengan parentesco

dentro del cuarto grado. La misma incapacidad tienen los ascendientes, descendientes, cónyuges y hermanos de los ministros, respecto de las personas a quienes éstos hayan prestado cualquier clase de auxilios espirituales, durante la enfermedad de que hubieren fallecido o de quienes hayan sido directores espirituales los mismos ministros.”

La Ley de Asociaciones Religiosas y Culto Público en su artículo 12 nos define quienes son ministros de culto:

“ART. 12.—Para los efectos de esta Ley, se consideran ministros de culto a todas aquellas personas mayores de edad a quienes las asociaciones religiosas a que pertenezcan confieran ese carácter. Las asociaciones religiosas deberán notificar a la Secretaría de Gobernación su decisión al respecto. En caso de que las asociaciones religiosas omitan esa notificación, o en tratándose de iglesias o agrupaciones religiosas, se tendrán como ministros de culto a quienes ejerzan en ellas como principal ocupación, funciones de dirección, representación u organización.”

3. LIMITACIONES A LOS MINISTROS DE CULTO

Los ministros de culto tienen limitaciones laborales, políticas y civiles, ya que no pueden desempeñar cargos públicos y como ciudadanos solo tienen derecho a votar y no a ser votados; tampoco pueden asociarse con fines políticos, ni realizar proselitismo a favor o en contra de candidato, partido o asociación política alguna; igualmente les está prohibido en reuniones públicas, en actos de culto o de propaganda religiosa o en publicaciones de carácter religioso, oponerse a las leyes del país o a sus instituciones, ni agraviar, de cualquier forma, los símbolos patrios.

Civilmente son incapaces para heredar por testamento (al igual que sus ascendientes, descendientes, hermanos y cónyuges), de las personas quienes hayan dirigido o auxiliado espiritualmente y no tengan parentesco dentro del cuarto grado.

Los pactos o convenios (los votos) que tienen por objeto el menoscabo, la pérdida o el irrevocable sacrificio de su libertad, no tiene ningún efecto en nuestro ordenamiento jurídico y en consecuencia las obligaciones o compromisos que los ministros de culto contraen al ingresar a una asociación religiosa no pueden ser exigibles ante las autoridades jurisdiccionales. Art. 130 d, e; y 5 párrafo quinto Const.

4. RÉGIMEN LEGAL DE LOS TEMPLOS, CONVENTOS Y ANEXIDADES²²

Todos los templos, conventos y seminarios y en general todos los inmuebles destinados al culto público o a su enseñanza utilizados con anterioridad al 29 de enero de 1992 son bienes nacionales atribuidos a la federación y quedan sujetos al régimen

²² Se puede consultar al respecto a OROZCO GARIBAY, Pascual Alberto, *El Régimen Constitucional de la Propiedad en México*, Colección de Temas Jurídicos en Breviarios, Núm. 54, Librería Porrúa y Colegio de Notarios del Distrito Federal, México 2010.

de dominio público de la federación y en consecuencia son inalienables, imprescriptibles e inembargables (art. 17 transitorio constitucional, art. 1 y 4 de la Ley de Nacionalización de Bienes y art. 6-V, 13 y 78 de la Ley General de Bienes Nacionales).

Igualmente se consideran bienes nacionales aquellos bienes nacionalizados, respecto de los cuales, a la fecha de entrada en vigor de la Ley General de Bienes Nacionales (21 de mayo del 2004) aún no se hubiere expedido la resolución judicial o la declaración administrativa correspondiente (artículo cuarto transitorio de la Ley General de Bienes Nacionales).

Por su parte los inmuebles adquiridos por las asociaciones religiosas en los términos del art. 27-II Const. y 17 y 18 de la Ley de Asociaciones Religiosas y Culto Público a partir del 16 de julio de 1992, ya son de su exclusiva propiedad y en consecuencia se pueden enajenar

En lo referente a la enajenación de los bienes propiedad de las asociaciones Religiosas, éstas no tienen ningún tipo de restricción o limitación, únicamente deberán dar el aviso respectivo a la Dirección General de Asociaciones Religiosas en un plazo de 30 días hábiles contados a partir de la fecha en que hubieren enajenado. Art. 25 del reglamento de la Ley de Asociaciones Religiosas y Culto Público.

En caso de liquidación podrá transmitir sus bienes a otra asociación religiosa. Art. 16 párrafo tercero de la Ley de Asociaciones Religiosas y Culto Público.

IV. RÉGIMEN FISCAL DE LAS ASOCIACIONES RELIGIOSAS

I. EN LOS SUPUESTOS DE ADQUISICIÓN DE INMUEBLES

La regla general se traduce en afirmar que si una Asociación Religiosa adquiere la propiedad de un inmueble por cualquier título, está obligada a cubrir sus contribuciones tanto locales como federales como cualquier persona moral.

A. *Impuestos locales*

La transmisión de propiedad en favor de una Asociación Religiosa causa el Impuesto sobre adquisición de bienes inmuebles (traslado de dominio) en los términos y condiciones establecidos en los Códigos fiscales de cada entidad federativa.

B. *Impuestos Federales*

B.1. *Impuesto al valor agregado*

Para los efectos de la ley del impuesto al valor agregado debemos distinguir tres hipótesis:²³

²³ Es muy recomendable al respecto el ensayo de ASPRÓN PELAYO, Juan Manuel, *Impuesto al Valor Agregado*, en Colección de Temas Jurídicos en Breviarios, Núm. 57, Librería Porrúa y Colegio de Notarios del Distrito Federal, México, 2011.

a) Si adquiere por causa de muerte, o por donación realizada por una persona física, de conformidad con el artículo 8 de la ley del impuesto al valor agregado, no se considera enajenación y en consecuencia no se genera dicho impuesto.

“ART. 8.—Para los efectos de esta Ley, se entiende por enajenación, además de lo señalado en el Código Fiscal de la Federación, el faltante de bienes en los inventarios de las empresas. En este último caso la presunción admite prueba en contrario. No se considerará enajenación, la transmisión de propiedad que se realice por causa de muerte, así como la donación, salvo que ésta la realicen empresas para las cuales el donativo no sea deducible para los fines del impuesto sobre la renta. Cuando la transferencia de propiedad no llegue a efectuarse, se tendrá derecho a la devolución del impuesto al valor agregado correspondiente, siempre que se reúnan los requisitos establecidos en los párrafos primero y segundo del artículo 7º. de esta Ley. Cuando se hubiera retenido el impuesto en los términos de los artículos 1-A y 3º, tercer párrafo de esta Ley, no se tendrá derecho a la devolución del impuesto y se estará a lo dispuesto en el tercer párrafo del citado artículo 7º. de esta Ley.”

b) Si adquiere por donación efectuada por una empresa para la cual el donativo no sea deducible para los fines del impuesto sobre la renta, se causa el impuesto al valor agregado con fundamento tanto en el artículo 8 de la citada ley del Impuesto al Valor Agregado como en la resolución emitida por el Sistema de Administración Tributaria de fecha dos de febrero del 2011 referente al régimen aplicable a las asociaciones religiosas para el ejercicio fiscal de 2011 en la cual se determinó:

“...toda vez que las Asociaciones Religiosas no son contribuyentes autorizados para recibir donativos deducibles del impuesto sobre la renta, se causará el impuesto al valor agregado correspondiente por las donaciones que se realicen a éstas, cuando las mismas se realicen por empresas, en el entendido de que, se considera que hay enajenación y que el donativo no es deducible para quien lo hace...”

En consecuencia si la donación recae en un inmueble que no se encuentra destinado a casa habitación, o no es únicamente suelo, la donación se encuentra gravada, a la tasa del 16% sobre el valor de las construcciones.

c) Si adquiere a título oneroso, se causa el impuesto al valor agregado a la tasa del 16%, salvo que se trate de suelo o construcciones destinadas a casa habitación, en cuyos casos se encuentra exenta. (Art. 1, 9 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado).

Es conveniente aclarar que el Sistema de Administración Tributaria en la resolución antes referida interpretó que se considera casa habitación, las casas de formación, monasterios, conventos, seminarios, casas de retiro, casas de gobier-

no, casas de oración, abadías y juniorados y en consecuencia si adquieren o enajenan alguno de estos inmuebles no se causa el Impuesto al Valor Agregado.

Si el enajenante es una persona física o moral contribuyente por actividades empresariales que deba presentar declaraciones mensuales del Impuesto al Valor Agregado, los notarios no tenemos obligación de enterar dicho impuesto de conformidad con el artículo 78 del reglamento de la citada ley y es el propio vendedor el obligado a trasladar (cobrar) dicho impuesto y enterarlo, de lo contrario, nosotros lo tenemos que hacer en los términos del art. 33 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado cuyo texto es el siguiente:

“ART. 33.—Tratándose de enajenación de inmuebles por la que se deba pagar el impuesto en los términos de esta Ley, consignada en escritura pública, los notarios, corredores, jueces y demás fedatarios que por disposición legal tengan funciones notariales, calcularán el impuesto bajo su responsabilidad y lo enterarán dentro de los quince días siguientes a la fecha en que se firme la escritura, en la oficina autorizada que corresponda a su domicilio. Lo dispuesto en este párrafo no es aplicable en el caso a que se refiere el artículo 1-A, fracción I de esta Ley.”

Por su parte el artículo 78 del reglamento establece lo siguiente:

“ART. 78.—Para los efectos del artículo 33, segundo párrafo de la Ley, las personas a que se refiere dicho párrafo, quedan relevados de la obligación de efectuar el cálculo y entero del impuesto a que se refiere el citado artículo cuando la enajenación de inmuebles se realice por contribuyentes que deban presentar declaraciones mensuales de este impuesto y exhiban copia sellada de las últimas tres declaraciones de pago mensual. Tratándose de contribuyentes que hayan iniciado actividades en un plazo menor a tres meses anteriores a la fecha en que se expida por el fedatario público el documento que ampara la operación por la que deba pagarse el impuesto, deberán presentar copia sellada de la última declaración de pago mensual o copia del aviso de inscripción al Registro Federal de Contribuyentes, según corresponda.

Cuando los contribuyentes presenten las declaraciones o el aviso a que se refiere este artículo en documentos digitales, deberán exhibir copia del acuse de recibo con sello digital.

No se consideran enajenaciones de bienes efectuadas en forma accidental, aquellas que realicen los contribuyentes obligados a presentar declaraciones mensuales del impuesto.”

2. EN LOS CASOS DE ENAJENACIÓN DE INMUEBLES

A. *Impuestos federales*

A.1. *Impuesto sobre la renta*

Si se analiza con detenimiento el art. 95 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta que señala a quienes se les consideran personas morales con fines no lucra-

tivos, resulta que expresamente no aparecen las Asociaciones Religiosas como tales, lo que nos genera el problema de determinar si se les aplica el título II relativo a las personas morales y en consecuencia no estamos obligados a retenerles el impuesto sobre la renta por enajenación, o si aplicamos el artículo 107 del reglamento de la ley del impuesto sobre la renta, que las considera como personas morales con fines no lucrativos y de ser así y en los términos del artículo 94 de la referida ley, debemos calcular el impuesto de conformidad con el título IV (referente a personas físicas) y enterarlo.

En la citada resolución referente al régimen aplicable a las Asociaciones Religiosas emitida por el Sistema de Administración Tributaria, determinó que las Asociaciones Religiosas si están obligadas a pagar el Impuesto Sobre la Renta por enajenación de bienes y asimismo que las Asociaciones Religiosas son personas morales con fines no lucrativos conforme al título III de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, sin embargo no definió si el notario debe o no “retener” dicho impuesto, ya que existen personas morales con fines no lucrativos a las cuales no les debemos retener como es el caso de los partidos políticos.

Es definitivo que los ingresos obtenidos por las Asociaciones Religiosas al enajenar inmuebles causan impuesto sobre la renta, lo que no queda claro es si los notarios enteramos o no dicho impuesto, porque existen dos disposiciones de la citada Ley del Impuesto Sobre la Renta que permiten dos interpretaciones. El tenor de dichos artículos es el siguiente:

“ART. 93.—... En el caso de que las personas morales a que se refiere este Título enajenen bienes distintos de su activo fijo o presten servicios a personas distintas de sus miembros o socios, deberán determinar el impuesto que corresponda a la utilidad por los ingresos derivados de las actividades mencionadas, en los términos del Título II de esta Ley, a la tasa prevista en el artículo 10 de la misma, siempre que dichos ingresos excedan del 5% de los ingresos totales de la persona moral en el ejercicio de que se trate...”

Por su parte el artículo 94 en su parte conducente establece:

“ART. 94.—Las personas morales a que se refiere este Título, a excepción de las señaladas en el artículo 102 de esta Ley, de las sociedades de inversión especializadas en fondos para el retiro y de las personas morales autorizadas para recibir donativos deducibles en los términos de la misma, serán contribuyentes del impuesto sobre la renta cuando perciban ingresos de los mencionados en los Capítulos IV, VI y VII del Título IV de esta Ley, con independencia de que los ingresos a que se refiere el citado Capítulo VI se perciban en moneda extranjera. Para estos efectos, serán aplicables las disposiciones contenidas en dicho Título y la retención que en su caso se efectúe tendrá el carácter de pago definitivo...”

Como notarios ¿Cómo sabemos que los ingresos de la enajenación exceden del 5% de los ingresos totales de la Asociación Religiosa y si dichos bienes son distintos de su activo fijo?

En conclusión lo más recomendable y con fundamento en los artículos 94 de la citada Ley y 107 del Reglamento de la misma, debemos calcular y enterar el impuesto sobre la renta causado por la enajenación de inmuebles realizada por una Asociación Religiosa, en los términos del título IV, (art. 146-154) considerando que la Asociación Religiosa es un solo enajenante y que dicho pago tiene el carácter de definitivo.

El referido artículo 107 del reglamento en su parte conducente establece:

“ART. 107.—Las asociaciones religiosas constituidas en los términos de la Ley de Asociaciones Religiosas y Culto Público podrán cumplir con sus obligaciones fiscales en materia del impuesto en los términos del Título III de la Ley.”

A.2. Impuesto al valor agregado

Para determinar si se causa el impuesto al valor agregado debemos aplicar las reglas generales consignadas en los artículos 1, 3, 8, 9 y 33 de la citada ley, en consecuencia toda enajenación onerosa de un inmueble que no sea suelo o construcciones destinadas o utilizadas para casa habitación realizada por una Asociación Religiosa se encuentra gravada a la tasa del 16% sobre el precio de las construcciones no destinadas a casa habitación.

Para el caso de que la enajenación del inmueble cause el impuesto al valor agregado, los notarios estamos obligados a calcularlo y enterarlo de conformidad con el art. 33 de la ley, ya que la Asociación Religiosa no es un contribuyente que deba presentar declaraciones mensuales del impuesto al valor agregado.

En conclusión si la asociación religiosa transmite la propiedad de un inmueble que no se encuentra exento (art. 9 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado), se causa dicho impuesto a la tasa del 16% y es el propio notario quien debe calcularlo y enterarlo con independencia de quien sea el adquirente, ya que dicho impuesto es a cargo del enajenante.