

FINANCIACIÓN

Santiago Catalá Rubio

I.- RESUMEN

1.- CONCEPTO Y ALCANCE

En principio, las Confesiones religiosas carecen de un sistema de financiación estatal -o de cualquier tipo de origen público- salvo la Iglesia católica.

Razones históricas, como la existencia de una cierta actividad tributaria por parte de la Iglesia hasta que el Estado español avocó para sí el monopolio impositivo, las sucesivas desamortizaciones del patrimonio inmueble (especialmente del rentable) o la cooperación en la realización de ciertos servicios sociales en los que el credo citado participa muy activamente, junto con el Estado, en el empeño por conseguir una sociedad más justa (especialmente en relación con los desfavorecidos) han sido las principales causas de esta situación excepcional.

Por tanto, las demás Iglesias, Confesiones o Comunidades religiosas, incluidas sus Federaciones, carecen de un sistema similar de financiación del clero o de la actividad religiosa, tanto las que carecen de Acuerdos con el Estado como las que sí lo han suscrito.

Esto no empece a que, por ejemplo, determinadas Administraciones públicas puedan financiar en todo o en parte las obras de restauración, rehabilitación o adecuación del patrimonio artístico o histórico pertenecientes a las Confesiones (dentro de determinados programas de protección del acervo cultural español) o, en otro orden de cosas, colaboren con iniciativas sociales realizadas por entidades que, aunque sean confesionales, se encuadran en el concepto de ONG, atendiendo a sus fines y actividades (integración social de toxicómanos, expresidarios, prostitutas, enfermos, ancianos, marginados, disminuidos físicos o psíquicos, inmigrantes, mujeres maltratadas, etc.).

Sólo, pues, cabe predicarse de la I. católica la existencia de una financiación directa que sirve para atender las necesidades del clero (no de los religiosos, a causa del voto de pobreza inherente a su estado) así como para la realización de los fines que le son propios.

2.- CONTENIDO DE LA FINANCIACIÓN DIRECTA

Aparecida en el art. 11 de la Constitución de 1837 como consecuencia de la imposibilidad que tenía la I.C. de autofinanciarse, a partir de este momento y con el único paréntesis de la Segunda República, el sistema se mantiene destinando anualmente una partida presupuestada por el Estado a favor de la I.C., situación jurídica que también se recogería en los sucesivos Concordatos, hasta que en la Constitución española de 1978, que marca el inicio de una nueva etapa caracterizada por la aconfesionalidad y la laicidad, se firma el Acuerdo sobre Asuntos Económicos, lo que daría lugar a un nuevo modelo -o proceso- de financiación, que tendrá como punto final la desaparición del presupuesto del clero.

Fruto del principio de cooperación que obliga a los Poderes públicos, no sólo la I.C., sino también otras Confesiones, especialmente las que han firmado Acuerdos con el Estado, están llamadas no sólo a gozar de un tratamiento fiscal preferente sino, además, a verse de un modo u otro beneficiadas por la labor promocional del Estado, un reconocimiento tácito de la labor que desempeñan los diferentes credos para la consecución del bien común y de la paz social.

En principio, la doctrina no incluye en el concepto “financiación”, directa o indirecta, a favor de las Confesiones religiosas las retribuciones que las Administraciones públicas destinan a sufragar, por ejemplo, la enseñanza religiosa en los centros docentes, la asistencia en los centros hospitalarios, castrenses, penitenciarios, etc.

Aunque esta exclusión es discutible, dejaremos a un lado cualquier debate sobre el particular para centrarnos en el modelo todavía vigente de financiación directa propiamente dicha.

A través de los Presupuestos Generales, precisamente aprobados por sucesivas Leyes de Presupuestos, el Estado contribuyó a financiar el clero católico con una partida económica fija que anualmente se va actualizando conforme al IPC. Así ha sido en las últimas décadas y fue también así en la primera de las etapas o fases establecidas en el AAE de 1979.

Tras un régimen transitorio que pervivió hasta 1987, para el trienio 88-90 se había establecido un mecanismo mixto en el que el Estado aplicaba un porcentaje fijado *motu proprio* (concretamente el 0,5239 %) sobre un impuesto también de su elección (el que grava la renta de las personas físicas) a fin de que los contribuyentes que lo desearan destinaran dicho porcentaje del impuesto que pagaban al mantenimiento de la I. católica. La diferencia entre lo recaudado por el Estado y lo asignado por vía presupuestaria (que se reducía en la cuantía a que ascendía la primera de las partidas) seguiría siendo abonado a la I. C. con cargo a los Presupuestos Generales del Estado.

Este procedimiento, pese a su transitoriedad, se ha venido prorrogando hasta el día de hoy, momento en el que se ha abierto un amplio debate que abarca todos los niveles o temas afectados: ¿qué hacer en esta materia respecto de las demás Confesiones con Acuerdo?, ¿hasta cuándo prorrogar el sistema mixto de financiación?, ¿cómo pasar a la siguiente fase (asignación tributaria) sin complementar la cantidad resultante con cargo a los Presupuestos Generales del Estado?, ¿cuándo y cómo avanzar hacia la deseada -por todas las partes- autofinanciación de la I.C.? ¿Está obligado el Estado a financiar el hecho religioso -en virtud del principio de cooperación- o ésta es una actividad que no debe recibir ayuda directa del sector público?

Este debate es de tan rabiosa actualidad que en el momento presente se desarrollan encuentros bilaterales para diseñar el modelo inmediato de financiación. Por un lado todo apunta a que una subida del coeficiente del IRPF (hasta el 0,82 % que reclama la Iglesia) podría paliar la segura disminución que resultaría de aplicar el sistema de contribución económica sin complemento alguno.

Aunque es claro que no se trata de un impuesto religioso -por tanto, no grava al contribuyente-, el actual sistema ha sido criticado por la I.C. ya que la no suscripción de la casilla correspondiente, es decir, el silencio del administrado, provocaba el destino automático de ese porcentaje a otros fines de interés social. Estos fines se han ofertado al sujeto pasivo del impuesto como una alternativa a la casilla de la I.C. y, en este sentido, ha podido generar una especie de confrontación o enfrentamiento finalístico entre la I.C. y las ONGs, como si la primera no tuviera entre sus fines los sociales.

Además, la exclusión de las Entidades confesionales con Acuerdo de todo tipo de financiación directa cada vez es más difícil de justificar aunque no todas ellas reivindicuen una asimilación al modelo de que disfruta la I.C..

Con todo, el objetivo último declarado, que no es otro que el de la autofinanciación (lo que produciría un positivo efecto sobre la libertad e independencia de la I.C.) sigue siendo un propósito vago sin eficacia jurídica alguna ya que, hasta la fecha, no hay nada andado en cuanto a medios, plazos o mecanismos de cooperación entre ambas Instituciones.

No obstante ello, la I.C. española es consciente de que antes o después la financiación directa pasará a ser historia, de ahí que esté incorporando a su sistema de obtención de recursos económicos diferentes fórmulas que rentabilicen su patrimonio histórico-artístico y es muy probable que, con el tiempo, la realización de los servicios religiosos lleve aparejado el cobro de ciertos cánones que permitan la pervivencia del clero y el normal desarrollo de sus actividades.

3.- FINANCIACIÓN INDIRECTA

Se denomina indirecta porque es un dinero que el Estado o, en otros casos, diferentes Administraciones públicas no ingresan de las Entidades religiosas, bien por gravámenes a sus actividades, bien por tributación de sus inmuebles. Pero las diferentes fórmulas de ayuda no terminan aquí; una de las principales formas de ayuda económica a las Confesiones es conceder deducciones fiscales a las personas físicas y jurídicas que realicen donaciones a favor de Entes religiosos (deducciones que se aplican a la cuota íntegra del IRPF o, en su caso, del Impuesto de Sociedades y que alcanzan, en el primer caso, al 25% de la cantidad donada y, en el segundo, al 35%, con el límite máximo del 10% de la base liquidable en el IRPF y de la base imponible en el IS).

En principio, las Confesiones religiosas inscritas en el RER disfrutaban de un tratamiento fiscal similar al que reciben las entidades sin ánimo de lucro y otras de carácter benéfico. Sin embargo, las Confesiones que han firmado Acuerdos con el Estado progresivamente se están viendo beneficiadas por un sistema fiscal específico que, por un lado asimila su régimen al de la I.C. y, por otro, les aleja de las Confesiones sin Acuerdo, algo no fácil de justificar sobre la base de que el sentido que tiene este conjunto de normas es el de facilitar el ejercicio de la libertad religiosa de los individuos y de las Comunidades.

La I.C. tiene un régimen específico más concreto (regulado en el AAE) que diferencia entre la estructura orgánica y territorial de la Institución, por un lado, y las asociaciones y fundaciones que de ella dependen, por otro.

El maremagno de normas que tratan la materia puede simplificarse atendiendo a criterios genéricos, como son la no sujeción a impuesto, las exenciones tributarias (para las limosnas, colectas...), la publicación de documentos pastorales, parroquiales, etc. (exentos del desaparecido IAE, del IVA y del Impuesto de Sociedades), la enseñanza de ministros de culto en centros y Universidades eclesíásticas o la adquisición de objetos destinados al culto (no sujeta a IVA).

Igualmente los inmuebles destinados al culto (exentos del Impuesto sobre Bienes Inmuebles), la exención de los Impuestos sobre el Patrimonio y sobre la Renta, la exención del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (siempre que lo donado o heredado se destine a fines religiosos) y la exención de contribuciones especiales son los principales capítulos de la financiación indirecta.

En similares términos se manifiestan los Acuerdos de 1992 (art. 11 de las Leyes 24, 25 y 26/1992).

II.- DOCUMENTOS

1.- NORMATIVA

- Acuerdo sobre Asuntos Económicos suscrito entre el Estado español y la Santa Sede de 3 de enero de 1979 (arts. 3; 4 y 5).
- Ley 29/1987, de 18.XII (I. de sucesiones y donaciones).
- Ley 33/1987, de 23.XII (De Presupuestos Generales del Estado para 1988) Disposición adicional 5ª.
- Ley 31/1990, de 27.XII (De Presupuestos Generales del Estado para 1991) Disposición adicional 3ª.
- Arts. 11 de las Leyes 24, 25 y 26/1992, en la que se aprueban los Acuerdos con las Federaciones religiosas evangélicas, israelitas y musulmanas).
- Ley 37/1992, 28.XII (IVA).
- Ley 54/1999, de 29.XII (De Presupuestos Generales del Estado para el 2000).
- Ley 49/2002, de 23-XII (Régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de incentivos fiscales al mecenazgo).
- Ley 50/2002, de 26.XII, de Fundaciones.
- Ley 51/2002.
- Ley 53/2003, de 17.XII (LGT).
- Ley 2/2004, de 5.III, de Haciendas Locales.
- RDL 1/1993, de 24.IX (ITP y AJD).
- RDL 3/2004, de 5.III (IRPF).
- RDL 4/2004, de 5.III (L. del Impuesto de Sociedades).
- RD 825/1988, de 15.VII (fines de interés social).
- RD 195/1989, de 17.II (ayudas para fines de interés social).
- RD 1624/1992, de 29.XII (IVA).
- RD 828/1995, de 29.V (ITP y AJD).
- RD 1270/2003, de 10.X (incentivos fiscales al mecenazgo de las entidades sin fines lucrativos).
- O. 29.VII.1983 (por el que se aclaran dudas surgidas en la aplicación de ciertos conceptos tributarios a diversas entidades de la I.C.).
- O. 25.VI.1984 (por el que se aclara el alcance de la exención del art. IV. 1 C) del AAE respecto del Impuesto General sobre el Tráfico).
- O. 24.IX.1985 (aclaración del alcance de las exenciones tributarias en el IBI de los inmuebles de la Iglesia católica).
- O. 29.II.1988 (idem respecto del IVA).
- O. 2.II.1994 (idem respecto del IBI de los inmuebles de las Entidades no católicas que tienen suscritos Acuerdos con el Estado).
- O. 14.XI.1996 (idem respecto del Impuesto General Indirecto Canario aplicable a la I. católica).
- O. 5.VI.2001 (idem sobre la exención del impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras respecto de la I. católica).
- Acuerdo de 10.X.1980, sobre aplicación del I. de Sociedades a las Entidades Eclesiásticas (BOE 9.V).

- Resoluciones de la Dirección General de Tributos de 2.IV.1986 (IVA de la I.C.); 22.XII.1986 (IVA en la edificación de conventos); 14.III.1988 (IVA de objetos destinados al culto).

2.- JURISPRUDENCIA

Providencia del Tribunal Constitucional de 13.V.1994.

SS del Tribunal Supremo:

- 20.X.1997.
- 1.VI.1994 (arbitrios sobre solares sin edificar. I.C.) (4635).
- 19.III.2001.

SS de la Audiencia Nacional:

- 12.II.1993
- 24.IX.2003 (IVA I. Evangélica).
- 15.XI.2004 (IVA).

SS de los Tribunales Superiores de Justicia:

- Asturias, 12.VI.1997 (Contribuciones especiales, Cadena COPE).
- Madrid, 13.VII.1998 (Impuesto sobre vehículos de tracción mecánica).
- Castilla-La Mancha, 1.II.1999.
- P. Vasco, 14.VI.1999 (Tasas municipales y de otros entes locales. Testigos de Jehová).
- Andalucía (Granada), 26.II.2001 (I. sobre Construcciones, Instalaciones y Oras, I.C.).
- Cataluña, 3.I.2002 (IAE, I.C.).
- Andalucía (Málaga), 8.VII.2002 (IAE para Fundaciones de la I.C.).
- Aragón, 26.II.2003 (I. sobre el Incremento del Valor de los Terrenos, I.C.).
- Asturias, 30.X.2003 (IVA).
- P. Vasco, 31.III.2005 (IBI).
- Valencia, 26.VII.2005 (IVA).
- Cataluña, 20.IX.2005 (IVA).

III.- BIBLIOGRAFÍA

- ÁLVAREZ PRIETO, L., La aplicación del IVA a las entidades benéfico-asistenciales, en *ADEE*, IV (1988) pp. 315-336.
- AZNAR GIL, F., “La nueva ordenación económica de la Iglesia en España”, en *REDC*, 38 (1982) pp. 313-365.
- CASAL BRAVO, M.M^a., Las entidades eclesíásticas, sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades, Cuenca, 1986.

- GONZÁLEZ ARMENDÍA, J. R., La autofinanciación de la Iglesia en el Acuerdo sobre Asuntos Económicos (Bases generales), en *REDC*, 45 (1988) pp. 581-621.
- GONZÁLEZ DEL VALLE, J. M^a., “El Estado y la financiación de las Confesiones”, en *IC*, XXXIII (1993) pp. 123-140.
- GONZÁLEZ DEL VALLE, J. M^a y IBÁN, I. C. (Coords.), *Fiscalidad de las Confesiones religiosas en España*, ed. Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, Madrid, 2002.
- GOTI ORDENAÑA, J., “Del sistema de dotación al de colaboración económica con las confesiones religiosas”, en *ADEE*, IV (1988) pp. 151-172.
- GOTI ORDENAÑA, J., La financiación de la libertad religiosa, en *REDC*, 48 (1991) pp. 265-272.
- JUSDADO, M. A., “Tratamiento fiscal de las asociaciones eclesiásticas en España”, en *Das Konsoziative Element in der Kirche, St. Ottilien*, 1989, pp. 975-982.
- MARTÍN SÁNCHEZ, I., “La financiación de las Confesiones religiosas”, en *Curso de Derecho eclesiástico del Estado*, VVAA, ed. Tirant lo Blanch, Valencia, 1997, pp. 282-325.
- MARTÍN DE AGAR, J. T., “Notas sobre la cooperación económica del Estado con la Iglesia Católica”, en *IC*, XXI (1981) pp. 783-808.
- MIER MENES, M., La aplicación del Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA) a las Entidades eclesiásticas, en *REDC*, 44 (1987) pp. 551-564.
- PRESAS BARROSA, C., La sustentación del clero en España. Precedentes históricos y situación actual, Santiago de Compostela, 1979.