

UNIVERSIDAD MIGUEL HERNÁNDEZ

Facultad de Ciencias Políticas y Sociales de Orihuela

Grado en Ciencias Políticas y Gestión Pública



UNIVERSITAS
Miguel Hernández

TRABAJO FIN DE GRADO

**LA FINANCIACIÓN DE LA IGLESIA CATÓLICA
EN EL ESTADO ESPAÑOL DESDE LA
TRANSICIÓN DEMOCRÁTICA HASTA LA
ACTUALIDAD**

Curso académico 2017-2018

AUTOR: Silvia Pérez Infante

TUTOR: Prof. D. Daniel Lloret Irles

AGRADECIMIENTOS

A mis familiares, que cada vez que nos reunimos me hacen sentir como la mejor asesora política buscando mi opinión como futura politóloga. A mis amigos, que me han apoyado siempre y creído en mi potencial cuando ni yo misma confiaba. Soprattutto a te Miriam, che anche da lontano sei sempre stata il mio grande punto di riferimento e apoggio.

Gracias por supuesto a mi queridísima profesora Gloria que consiguió despertar en mí una motivación a la hora de estudiar. A mi excelente profesor de filosofía Alfonso, por provocarme mis primeras inquietudes sobre política. Y por supuesto, a mi tutor en este trabajo fin de Grado, Daniel Lloret Irlles, por conseguir darme una motivación especial en la carrera con su docencia y al decidir apoyarme en mi inquietud por hacer un TFG tan apasionante como lo ha sido este tema para mí.

Por último, quiero agradecer a mi madre, Yolanda; y a mi padre, Antonio, por ser mi motor en estos años no precisamente sencillos, por no dejarme tirar la toalla cuando pensaba que no podría acabar y sobre todo por el esfuerzo económico que les ha costado que hoy sea oficialmente graduada.

ÍNDICE

| | |
|--|----|
| Abreviaturas..... | 6 |
| Resumen..... | 8 |
| 1. Introducción..... | 10 |
| 2. Marco conceptual..... | 12 |
| 3. Objetivos..... | 16 |
| 4. Metodología..... | 17 |
| 5. Análisis y discusión..... | 19 |
| 5.1 Financiación Directa..... | 22 |
| 5.2 Financiación Indirecta..... | 31 |
| 5.2.1 Supuestos de no sujeción..... | 34 |
| 5.2.2 Exenciones tributarias..... | 37 |
| a. Impuesto de Sociedades..... | 37 |
| b. Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados..... | 42 |
| 5.2.3 Exenciones tributarias de carácter local..... | 44 |
| a. Impuesto sobre Bienes Inmuebles..... | 44 |
| b. Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras..... | 46 |
| c. Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana..... | 48 |
| d. Impuesto sobre Actividades Económicas..... | 50 |
| e. Contribuciones Especiales..... | 51 |
| f. Tasas..... | 52 |
| 6. Otros supuestos de financiación..... | 54 |
| 6.1 La financiación de la asistencia religiosa..... | 55 |
| 6.2 La financiación de la enseñanza de la religión católica en centros públicos..... | 58 |
| 7. Límites del análisis..... | 60 |
| 8. Conclusiones..... | 62 |
| 9. Referencias..... | 66 |

ABREVIATURAS

AAE: Acuerdo entre el Estado Español y la Santa Sede sobre Asuntos Económicos

AARFA: Acuerdo de asistencia religiosa a las Fuerzas Armadas

AEAT: Agencia Estatal de Administración Tributaria

BOE: Boletín Oficial del Estado

CE: Constitución Española

CEE: Conferencia Episcopal Española

CIE: Comisión Islámica de España

DGCF: Dirección General de Coordinación Financiera con las Comunidades Autónomas y las Entidades Locales

DGP: Dirección General de Presupuestos

DGT: Dirección General de Tributos

DGTPT: Dirección General de Tesoro y Política Tributaria

EE: Estado Español

FCIE: Federación de Comunidades Judías de España

FEREDE: Federación de Entidades Religiosas Evangélicas de España

IAJD: Impuesto sobre Actos Jurídicos Documentados

IAE: Impuesto de Actividades Económicas

IBI: Impuesto sobre Bienes Inmuebles

ICIO: Impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras.

IIVTNU: Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana

IRPF: Impuesto sobre la renta de las personas físicas

ITPAJD: Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados

IVA: Impuesto sobre el valor añadido

IS: Impuesto sobre Sociedades

JT: Jurisprudencia Tributaria

LGT: Ley General Tributaria

LOLR: Ley Orgánica de Libertad Religiosa

LPGE: Ley de Presupuestos Generales del Estado

LRHL: Ley Reguladora de las Haciendas Locales

OM: Orden Ministerial

PGE: Presupuestos Generales del Estado

RD: Real Decreto

RDL: Real Decreto Legislativo

RER: Registro de Entidades Religiosas

SS: Santa Sede

TC: Tribunal Constitucional

TPO: Transmisiones Patrimoniales Onerosas

TRLRHL: Texto Refundido de la Ley Reguladora de Haciendas Locales

TSJ: Tribunal Superior de Justicia



RESUMEN

La relación de la Iglesia Católica con el Estado a lo largo de los siglos ha marcado la vida cotidiana de la sociedad española hasta nuestros días. El argumento que fundamenta el presente estudio es que el Estado español es aconfesional desde el establecimiento de la democracia, por lo que es interesante conocer cómo se gestiona un vínculo alimentado durante años en perfecta simbiosis ahora de manera independiente. El objetivo del trabajo es analizar la relación entre la Iglesia Católica y el Estado español en la actualidad, con el fin de entender el vínculo entre ambas instituciones, centrándonos específicamente en el ámbito económico. El trabajo se ha articulado en torno a la hipótesis de que el Estado español, a pesar de su carácter aconfesional, soporta económicamente a la Iglesia Católica. La metodología utilizada ha sido cualitativa, centrada en el desarrollo y la comprensión del ámbito fiscal junto a su consiguiente legislación. Para ello se ha realizado una búsqueda bibliográfica en bibliotecas especializadas, repertorios bibliográficos y consultas a expertos. En paralelo se siguió un método iterativo basado en las referencias extraídas de los textos consultados, método de bola de nieve. Los resultados describen los tipos de financiación de la que se nutre la Iglesia desglosan y describen los diferentes mecanismos de financiación directa e indirecta. Por último, se concluye que los Acuerdos con la Iglesia Católica, mayoritariamente el Acuerdo de Asuntos Económicos (AAE) de 1979 y la legislación sucesiva, fundamentan y desarrollan esta financiación, argumentada en que la institución religiosa no obtiene beneficio económico por el desempeño de su actividad.

Palabras clave: Estado español, Iglesia católica, financiación, exenciones.

ABSTRACT

The relationship between the Catholic Church and the state throughout the centuries has had an impact on the everyday life of Spanish society that is still apparent today. The idea behind this research is that the Spanish state has been secular since the establishment of democracy, so it is interesting to find out how a link that was forged in perfect symbiosis over the years is now managed independently. The aim of this work is to analyse the current relationship between the Catholic Church and the Spanish state, with the aim of understanding the link between both institutions, specifically focusing on the financial aspects. This study has been put together working around the hypothesis that the Spanish state, despite its secular nature, supports the Catholic Church financially. The methodology used was qualitative, focusing on the development and understanding of the fiscal sphere together with the resulting legislation. To achieve this, literature was referred to in specialised libraries and bibliographical repertoires, and experts were also consulted. At the same time, an iterative method was followed based on references taken from the texts consulted, using the snowball method. The results show the types of funding that the Church survives on, and list and describe the different funding mechanisms, both direct and indirect. Finally, a conclusion is drawn that the agreements with the Catholic Church, mainly the Economic Affairs Agreement (Spanish acronym: AAE) of 1979 and the successive legislation, substantiate the funding and put it into practice, arguing that the religious institution does not receive financial profits for carrying out its activity.

Keywords: Spanish State, Catholic church, funding of the Catholic church, tax exemptions

1. INTRODUCCIÓN

Quisiera empezar este trabajo fin de grado explicando el motivo de la elección de este tema, quizás un tanto atípico. España como país de tradición católica que es, desde edades bien tempranas se nos introduce en este mundo de tradiciones cristianas con la administración de los sacramentos en distintos momentos de nuestra vida. Además, con el paso de los años, no acabamos de entender el papel que juega la institución religiosa en ciertas materias ajenas a sus competencias. Todo ello se ha ido acumulando en forma de inquietud, hasta llegar al detonante de esta idea que seguramente haya sido, un trabajo de psicología política que nos hizo reflexionar sobre la omnipotencia del catolicismo.

Nuestra expectación unida quizás a un desconocimiento de la materia, debido a que a lo largo de nuestra formación académica no recibimos, o bien el enfoque que se le da es otro, respuesta a tantas incógnitas. Por lo que ante tantas preguntas sin contestar decidimos que era el momento de construir nuestra propia opinión sobre ello.

Al ser un tema que puedes relacionarlo de mil formas, elegimos centrarnos en entender uno en concreto: cómo se financia la Iglesia católica. Puesto que la cuestión económica es una de las más relevantes en cualquier ámbito y porque a la hora de abordar un tema como este se necesita tener una base legal y jurídica con la que poder conseguir construir un parecer lo más objetivo posible. Por lo que entrar en debatir o desarrollar cuestiones morales no sería factible ni aportaría nada a la investigación.

Lo único que sabemos por lo general, es que la Iglesia se financia marcando la X en la casilla correspondiente de nuestras declaraciones de la renta, por eso creemos que elaborar un trabajo fin de grado para entender el mecanismo con el que se sustenta una institución tan importante como la Iglesia católica, es un tema de gran interés y sobretodo de una actualidad desbordante.

Ahora bien, para lograr entender la financiación de la Iglesia católica nos hemos planteado una hipótesis, la cual será demostrar que el Estado español a pesar de su carácter aconfesional mantiene un trato de favor con la Iglesia católica, concretamente en el ámbito económico y tributario. En este sentido los objetivos específicos que persigue el presente trabajo son:

1. Analizar la financiación directa que recibe la IC por parte del EE

2. Estudiar la financiación indirecta de la Iglesia que a su vez podríamos dividirla en tres grupos; los supuestos de no sujeción, las exenciones tributarias y las exenciones fiscales pero de carácter local.
3. Identificar otros supuestos de financiación de la Iglesia católica, concretamente dos; la que recibe por la asistencia religiosa en hospitales públicos, las Fuerzas Armadas y centros penitenciarios, y la financiación de la enseñanza de la religión católica en centros públicos.

Para ello hemos encontrado soporte académico en trabajos y manuales tales como “El principio de cooperación con las confesiones religiosas: fundamento, alcance y límites” por Dionisio Llamazares (1989), “La financiación de las confesiones religiosas en España” y “Los sistemas de financiación de las confesiones religiosas en España” por Isidoro Martín Sánchez (2006), “La asignación tributaria a la Iglesia católica a través de la declaración del IRPF” por Antonio Cubero Truyo y Rafael Sanz Gómez (2009), “Régimen fiscal de los bienes inmuebles de la Iglesia y, en particular, de los lugares de culto” por Antonio Vázquez del Rey Villanueva (2012) y “La financiación de la libertad religiosa” por Alberto de la Hera y Danie Irastorza, entre otros múltiples trabajos y manuales citados en la bibliografía del proyecto.

2. MARCO CONCEPTUAL

Por cuestiones históricas, la Iglesia católica y el Estado español han mantenido una relación muy estrecha. Ello se debe al papel que ha jugado la Iglesia tanto en la reconquista contra los musulmanes como en la consolidación del reinado de los monarcas castellanos (Manuel, 2006). El catolicismo y la nación española han ido evolucionando conjuntamente. Si echamos la vista atrás, a excepción del período visigodo y la ocupación musulmana, España es católica desde que el emperador Teodosio impusiese como religión oficial el catolicismo en el antiguo imperio romano. (Ruiz, 2012)

La legitimidad de los monarcas cristianos en España, como los Austrias o los Borbones se fundamentaba en el derecho divino, el poder absoluto que ejercía el monarca se justificaba por la gracia de Dios, lo cual reforzaba el apoyo entre ambas instituciones. De tal manera que la Iglesia habilita el poder del monarca mientras que la institución religiosa recibía por su apoyo y sostenimiento, beneficios, que se traducían en concesiones de tierra o sustento económico para llevar a cabo su labor. (Manuel, 2006). No es hasta la caída del Antiguo Régimen y con el comienzo del liberalismo cuando se empieza a discutir qué papel debe ocupar la Iglesia en nuestro Estado, por eso describiremos brevemente el tratamiento constitucional que se le da a la Iglesia católica en España para entender de dónde venimos y hacia dónde vamos, antes de abordar el período histórico que estudiaremos en nuestro trabajo que abarca desde la Constitución de 1978 hasta la actualidad.

La Constitución de 1812, ya dejaba deducir en su Preámbulo que la Iglesia católica ocupaba un lugar de gran relevancia en nuestra nación, ya que ponía a Dios como la fuente de la cual nacía la soberanía. De igual manera, en su artículo 12 se establece que la religión católica será la única oficial y que no se admite el profesar otra. (Regueiro, 2011) Aunque esta constitución sólo estuvo vigente 2 años debido a que Fernando VII restableció el Antiguo Régimen.

Así llegamos a la Constitución de 1837, en la que se habla de la obligación del Estado de financiar a la Iglesia. Concretamente el artículo 11 del texto constitucional (Ruiz, 2012) enuncia el compromiso y el deber por parte del Estado de sostener económicamente tanto el culto como a los ministros de la institución religiosa. El contexto que fundamenta este precepto y que posteriormente se recurrirá como argumento en el Concordato de 1953, son las políticas desamortizadoras que consistían

en la expropiación forzosa de las tierras y bienes propiedad de la Iglesia u órdenes religiosas.

Por ello, la Constitución progresista buscaba subsanar económicamente a la Iglesia por los bienes que se le confiscaron mediante un sistema de financiación que consistía en recursos tributarios y en la recaudación del impuesto conocido como contribución del culto y clero. (García, 2000). A pesar de que se reconoce a la religión católica como la oficial, no figura ningún precepto que impida expresamente profesar otra.

En cambio, la Constitución de 1845 que fue promulgada durante el período conocido como la Década Moderada, es mucho más tradicional y retoma un poco más la corriente que instauraba la de 1812. Se recalca en su artículo 11 la confesionalidad del Estado y la obligación de mantener y salvaguardar el culto y a los ministros católicos.

En el mismo contexto de la Década Moderada, España y la Santa Sede firman el Concordato de 1851¹. Isabel II buscaba reparar las relaciones Iglesia-Estado tras las desamortizaciones de Mendizábal. La finalidad inicial del Concordato era solucionar las expropiaciones que había sufrido la iglesia, pero además en su artículo 38 se regula el establecimiento de un sistema mixto (recursos eclesiásticos y estatales) de dotación a la Iglesia.

La Constitución sucesiva es la que se promulga en el año 1869, que tras la caída de Isabel II gracias a la Revolución Gloriosa se abre paso a un período que aporta nuevos cambios. Por primera vez, en una constitución española figura la libertad religiosa, aunque no obstante en su artículo 12 se sigue conservando el compromiso de mantener el culto y a los ministros de la IC. A modo de inciso y aunque no cuajara a nivel constitucional, el proyecto de Constitución de 1873, intenta dar un cambio drástico al defender la libertad de culto, implantar la separación Iglesia-Estado y prohibir la financiación desde cualquier institución estatal, autonómica o local a la Iglesia (Ruiz, 2012).

Con la Restauración, se aprueba la Constitución de 1876 la cual supone un retroceso en los avances logrados, ya que se implanta de nuevo en su artículo 11 la confesionalidad católica del Estado español y la obligación de mantener el culto y a los ministros de la Iglesia católica.

La relación entre la Iglesia católica y el Estado español a lo largo de la evolución del constitucionalismo español ha funcionado como si de una balanza se tratase, puesto que

¹ <https://www.uv.es/correa/troncal/concordato1851>

conforme cambiaba el poder de manos a su vez lo hacía el trato con la iglesia. La aprobación de la Constitución republicana de 1931 plasma el rechazo que vivía la IC en estos momentos, la tensión social del momento histórico se ve reflejada en los preceptos constitucionales que muestran un cambio drástico entre la constitución de 1876 y la de la Segunda República (Manuel, 2006).

Véase el artículo 3 del texto constituyente, que expone que “el Estado español no tiene religión oficial”. Además, el artículo 21 defiende la libertad de las personas de elegir libremente en que creer y que religión profesar. Por su parte, en el artículo 26 se regula la imposibilidad estatal de financiar cualquier organismo religioso, a modo de guiño al proyecto de Constitución del 73 que ya lo intentaba recoger. Por lo que podríamos afirmar que la Segunda República buscaba eliminar la influencia y los lazos que la Iglesia tenía con el poder político y con la ciudadanía, por ello se mostraba directamente contraria a ella regulando ciertos preceptos (Callahan, 1989).

Así mismo, la Guerra Civil acaecida entre 1936-1939 cambió drásticamente la situación política. Con la instauración del régimen franquista la cuestión religiosa se legaliza de manera totalmente opuesta a lo que había regulado la constitución republicana. La Iglesia católica vuelve a ocupar una posición de privilegio puesto que se retoman los principios de confesionalidad del Estado que figuran en el Fuero de los Españoles, concretamente en su artículo 6². En lo que respecta al ámbito económico en la época franquista la Iglesia católica se financia mediante el presupuesto del culto y clero a través de la dotación presupuestaria (Martín Dégano, 2006).

En el mismo período también se firma con la Santa Sede el Concordato de 1953, con la finalidad de regular y afianzar las relaciones Iglesia-Estado que ya se estaban desarrollando en la legislación franquista. Así mismo, en lo que la dotación presupuestaria respecta, los artículos XIX y XX disponen que “La Iglesia y el Estado estudiarán, de común acuerdo, la creación de un adecuado patrimonio eclesiástico que asegure una congrua dotación del culto y del clero”, además mientras tanto, el Estado subsanará los daños sufridos a la Iglesia católica durante las desamortizaciones a través de una dotación presupuestaria. Todo ello unido a diversas exenciones de impuestos y contribuciones tanto a nivel local como estatal.³

² <https://www.boe.es/datos/pdfs/BOE/1945/199/A00358-00360.pdf>

³ <https://www.boe.es/buscar/doc.php?id=BOE-A-1953-138481>

Con el fallecimiento de Franco en el año 1975 damos paso a un nuevo proceso de cambio político, cuyo fruto será la Constitución de 1978. Nuestra norma fundamental no hace ninguna referencia al deber del estado de sostener económicamente a ninguna confesión religiosa. El artículo 16.3 de la carta magna dispone que “Ninguna confesión tendrá carácter estatal. Los poderes públicos tendrán en cuenta las creencias religiosas de la sociedad española y mantendrán las consiguientes relaciones de cooperación con la Iglesia Católica y las demás confesiones”. Por lo que podemos deducir que se impone la aconfesionalidad del Estado y que no existe ninguna obligación legal de soportar económicamente a ninguna confesión, solamente se regula el compromiso de mantener relaciones de cooperación entre ambas instituciones, que no tienen por qué ser financieras.



3. OBJETIVOS

El objetivo general de este trabajo es analizar la relación entre el Estado español y la Iglesia católica, con el fin de entender el vínculo entre ambas instituciones en el marco constitucional de un Estado aconfesional. Dado el peso de ambos organismos y su importancia histórica, nos centraremos en el período histórico que va desde el año 1978 hasta la actualidad. De manera que buscando explicar esa relación, queremos centrarnos en el ámbito económico y entender si son o no dependientes la una de la otra.

En este sentido los objetivos específicos que persigue el presente trabajo son:

- Analizar la financiación directa que recibe la IC por parte del EE
- Estudiar la financiación indirecta de la Iglesia que a su vez podríamos dividirla en tres grupos; los supuestos de no sujeción, las exenciones tributarias y las exenciones fiscales pero de carácter local.
- Identificar otros supuestos de financiación de la Iglesia católica concretamente dos; la que recibe por la asistencia religiosa en hospitales públicos, las Fuerzas Armadas y centros penitenciarios, y la financiación de la enseñanza de la religión católica en centros públicos.

Por ello se procede a contrastar la aconfesionalidad del Estado y la financiación, de manera que teniendo en cuenta los antecedentes descritos en el apartado de la introducción, la hipótesis de nuestro trabajo será demostrar que el Estado español a pesar de su carácter aconfesional mantiene un trato de favor con la Iglesia católica, concretamente en el ámbito económico y tributario.

4. METODOLOGÍA

En el ámbito de las Ciencias Políticas es frecuente el uso de métodos cuantitativos, cualitativos e incluso mixtos. Tales técnicas han sido recurridas por autores de referencia en nuestra área como Aldeguer (Aldeguer, 2014). Dado el objetivo del trabajo, el método empleado ha sido el cualitativo, puesto que no buscábamos cuantificar datos, sino profundizar en la realidad de la Iglesia católica en nuestro país, conociendo cómo se relaciona con el Estado.

Con nuestro trabajo queríamos comprender, la motivación que lleva al Estado a soportar económicamente a la Iglesia católica como el procedimiento empleado para llevarlo a termine. Por ello nos hemos decantado por una investigación cualitativa, que entendemos que nos permitirá mejor lograrlo.

El proceso de búsqueda ha sido bastante complejo, y durante un tiempo nulo. La búsqueda bibliográfica partió de investigar aquellas fuentes que relacionasen la Iglesia y el Estado en el ámbito tributario. Decidimos empezar por lo más cercano, la biblioteca de la Facultad donde nos encontramos con que algo tan concreto como lo que queríamos no figuraba como tal. No obstante, manuales como “Iglesia y sociedad en España” por José M. Castillo y Juan José Tamayo (2005), “Religión y política: una perspectiva comparada” por Ted Gerard Jelen y Clyde Wilcox (2006) y los múltiples manuales de derecho tributario que hay a disposición, nos fueron de gran ayuda para sentar las bases de nuestro proyecto.

Lo siguiente que hicimos fue entrevistarnos con librereros para continuar documentándonos, ya que en sí, no habíamos encontrado el objeto del trabajo, pues buscábamos algo mucho más concreto. A raíz de esas consultas extrajimos otro manual base para el TFG, “La libertad religiosa en el Estado social” por Abraham Barrero Ortega y Manuel Terol Becerra (2009), el cual sirvió para empezar a comprender cuales son las dos piedras angulares de la financiación de la Iglesia católica, directa e indirecta, y cuál es el tratado que marca las pautas para la legislación que lo desarrolla (Acuerdo sobre Asuntos Económicos del 79).

Sin embargo, la clave en una documentación amplia y en profundidad sobre el tema elegido ha sido la búsqueda que podríamos definir como efecto bola de nieve o resultados iterativos los cuales nos han conducido tanto a manuales mucho más específicos, publicaciones de revistas académicas o artículos de la prensa nacional.

Hemos utilizado plataformas como Dialnet o ISOC a la hora de la búsqueda online, que han servido para encontrar publicaciones como “La financiación de las confesiones religiosas en España” por Isidoro Martín Sánchez (2006). En concreto Dialnet que se define tal que así en su portal web⁴:

“Dialnet es uno de los mayores portales bibliográficos del mundo, cuyo principal cometido es dar mayor visibilidad a la literatura científica hispana. Centrado fundamentalmente en los ámbitos de las Ciencias Humanas, Jurídicas y Sociales, Dialnet se constituye como una herramienta fundamental para la búsqueda de información de calidad”.

En el repertorio bibliográfico ISOC a cargo del Centro Superior de Investigaciones Científicas que contiene referencias de artículos de revistas científicas especializadas en ciencias sociales y humanidades editadas en España, se localizaron 54 resultados con la búsqueda de “Iglesia” y “Estado” en palabras clave sin límite de fechas. De ellos fue seleccionado solamente un artículo por coincidir con los objetivos del presente estudio. Gracias a la indagación online, pudimos encontrar manuales mucho más específicos en la materia objeto de estudio, los cuales se encuentran citados en la bibliografía del presente documento. A pesar de ello, lo más recurrido durante este trabajo ha sido el Boletín Oficial del Estado como fuente inagotable de toda la legislación necesaria para un correcto entendimiento y desarrollo del proyecto.

⁴ <https://dialnet.unirioja.es/info/ayuda/qe>

5. ANÁLISIS Y DISCUSIÓN

Comenzamos el análisis preguntándonos cómo se financia la Iglesia católica, si interviene o no financiación pública, o si por el contrario la tradición católica de nuestro país y la multitud de personas que la sostienen son lo único necesario para mantener a flote la economía de dicha institución religiosa. Para poder entender bien su financiación, es necesario diferenciar previamente dos modalidades.

La primera modalidad de financiación, se refiere al dinero que recibe directamente la Iglesia católica por parte del Estado español para su sostenimiento económico. Como ya se ha expuesto en el marco conceptual, la relación entre ambos organismos es una cuestión histórica que se ha ido sucediendo a lo largo de las Constituciones españolas y de los Acuerdos, entre los cuales el Acuerdo sobre Asuntos Económicos (abreviado de aquí en adelante como, AAE) del 79⁵ es el que marca el camino hacia la financiación directa tal como la conocemos hoy.

El AAE presenta tres fases. La primera fase está constituida por un sistema de dotación presupuestaria de carácter anual por un período de tres años que se entregaba a la Conferencia Episcopal (artículo II, 4, del Acuerdo sobre Asuntos Económicos). Además dicha institución, debía presentar una memoria en la que se detallaban la utilización de los ingresos recibidos durante el ejercicio anterior (Protocolo adicional, 1, del Acuerdo sobre Asuntos Económicos).

La segunda etapa consiste en la asignación de un porcentaje de lo recaudado del IRPF junto con una dotación presupuestaria que iría reduciéndose progresivamente (artículo II, 4, del AAE). Y por último, una fase que se proyectará con una intención indefinida, que consiste únicamente en un sistema de asignación tributaria. Por lo tanto se aprecia una progresiva desvinculación e independencia, ya que el objetivo es pasar de una financiación estatal a una asignación tributaria que depende de la voluntad de aquellos que quieran contribuir con un porcentaje de su cuota de IRPF.

El segundo modo de financiación es de manera indirecta, es decir, la ausencia de obligación de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos. Estamos hablando de las exenciones fiscales de las que goza la institución religiosa. Algunas confesiones disfrutaban en el sistema jurídico español de un régimen tributario especialmente

⁵ http://www.vatican.va/roman_curia/secretariat_state/archivio/documents/rc_seg-st_19790103_santa-sede-spagna_sp.html#SOBRE_ASUNTOS_ECONÓMICOS

favorable, que se articula o se sostiene en torno al reconocimiento de una serie de beneficios fiscales.

Los Acuerdos que hemos citado brevemente en la financiación directa y que posteriormente se abordarán con la suficiente profundidad, son los que de igual manera recogen y regulan los beneficios fiscales que constituyen la base de la financiación indirecta. Dichos beneficios estarán relacionados rigurosamente con las finalidades religiosas de las confesiones.

Es importante también aclarar, aunque de igual manera se abordará con mayor detenimiento, que estos beneficios no están sujetos a posibles modificaciones dado el carácter de los Acuerdos que los fundamentan, ya que son pactos desarrollados entre el Estado y la Iglesia Católica, por lo que solo mediante mutuo acuerdo de ambas partes interesadas podría verse alterado este supuesto de no sujeción o de exención.

Los beneficios fiscales se traducen en la no sujeción o exención de impuestos tales como; Impuesto sobre Bienes Inmuebles, Impuestos reales o de producto, sobre la renta o el patrimonio, Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales Onerosas y Actos Jurídicos Documentados o el Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana.

Por lo tanto, a grosso modo podemos distinguir dos formas de colaboración económica entre el Estado español y la Iglesia católica; la financiación directa y la financiación indirecta.

Independientemente del mecanismo empleado, que en el caso español es mediante el Acuerdo sobre Asuntos económicos, la financiación directa puede realizarse de dos formas; mediante dotación presupuestaria o mediante asignación tributaria.

Cuando la financiación directa se articula a través de la dotación presupuestaria lo que se hace es que el Estado destina una partida de los Presupuestos Generales concreta para sufragar los gastos de la Iglesia católica en nuestro caso. Mientras que cuando se vertebra a través de la asignación tributaria, el Estado deja que los contribuyentes decidan si un porcentaje de sus declaraciones de la renta se destinan a financiar a la Iglesia.

Si nos damos cuenta, el AAE se traduce en una evolución de la financiación directa. En la primera fase, solo interviene la dotación presupuestaria. La segunda fase, conocida como fase mixta, se encuentra a caballo entre la dotación presupuestaria y la asignación tributaria. Mientras que la tercera fase es solamente asignación tributaria. El mensaje que se quiere transmitir es que se pasa de una asignación estatal a una únicamente

dependiente de la voluntad de la ciudadanía, cuando en realidad sigue siendo un modo de financiación directa, ya que de una forma u otra la base parte del dinero del Estado, sea directamente una partida presupuestaria o un porcentaje del IRPF.

Por otro lado, nos encontramos con la financiación indirecta. Esta consiste en que el Estado exime del pago de ciertos impuestos a la Iglesia católica mediante el establecimiento de un sistema tributario más permisivo, que establecerá diversas exenciones en pro de la labor social y no lucrativa que desempeñan las entidades religiosas. Absuelven a la iglesia del pago de determinados tributos, ya que el pago de estos puede suponer un impedimento a la hora de llevar a cabo las actividades sociales que desempeñan.



5.1. FINANCIACIÓN DIRECTA

Para entender el marco jurídico que articula la relación económica Estado-Iglesia, debemos partir de los dos acuerdos del Estado con la Santa Sede, del cual el último de ellos está vigente a día de hoy.

El último Concordato entre el Estado Español y la Iglesia católica se remonta a 1851 durante el reinado de Isabel II, pero tras la política laica de la Segunda República, este había quedado derogado. Con la instauración del Régimen Franquista la voluntad de afianzar vínculos se puso de nuevo de manifiesto y las negociaciones para una renovación concordataria se materializaron el 27 de octubre de 1953 con la firma del Concordato entre la Santa Sede Apostólica y el Estado Español.

El acuerdo fue firmado en Roma, entre Domenico Tardini, *prosecretario de Estado para los Asuntos Eclesiásticos Extraordinarios*, y Fernando María Castiella y Maíz, *Embajador de España cerca de la Santa Sede*, nombrados respectivamente por su santidad el Papa Pío XII y su excelencia el Jefe del Estado Español, don Francisco Franco (Ministerio de Asuntos Exteriores, BOE, 1953):

La Santa Sede Apostólica y el Estado español, animados del deseo de asegurar una fecunda colaboración para el mayor bien de la vida religiosa y civil de la Nación española, han determinado estipular un Concordato que, reasumiendo los Convenios anteriores y completándolos, constituya la norma que ha de regular las recíprocas relaciones de las Altas Partes contratantes, en conformidad con la Ley de Dios y la tradición católica de la Nación española.

En este contexto y dentro del marco de análisis que ocupa estas páginas, el compromiso económico alcanzado recogía el deber de una financiación de la Iglesia por parte del Estado, con la intención de subsanar las desamortizaciones que había sufrido la Iglesia en el s. XIX, además de reconocer la obra social que el cristianismo llevaba a cabo en nuestro país (Cubero Truyo & Sanz Gómez, 2009)

El Concordato reconocía la confesionalidad del Estado y a la Religión Católica como la única de la Nación española (art. I), otorgaba a las órdenes religiosas un status jurídico propio y a la Santa Sede personalidad jurídica internacional (art. III y IV). Además entre otras cuestiones, la asignación de una dotación que se entregará con carácter anual, la concesión de subvenciones para la construcción de templos e instituciones dedicadas a labores de asistencia (art. XIX). Sin olvidarnos, que las múltiples entidades que forman la institución religiosa (residencia de Obispos, Universidades, Iglesias, centros de

enseñanza, etc.) gozarán de la exención de impuestos y contribuciones de índole estatal o local (art. XX).

Mientras que el Estado financia los gastos derivados de las actividades de la Iglesia, la institución estatal consigue participar en el nombramiento de los obispos mediante lo que se conoce como derecho de presentación. Tal derecho consiste en una prerrogativa o privilegio que concedía el Papa a las monarquías absolutistas que permitía presentar candidatos al cargo. De manera que Franco consigue controlar en parte a los obispos, mientras que la Iglesia Católica recibía a cambio diversas libertades.

Este diseño normativo tenía como trasfondo ideológico la confesionalidad del Estado conforme aparece estipulado en el artículo I del propio concordato. En este primer marco legislativo queda claro que no hay una división entre Iglesia y Estado.

Tras el fallecimiento del Jefe de Estado y de Gobierno Don Francisco Franco en el año 1975 la financiación a la Iglesia Católica no se interrumpe mediante el sistema de una dotación establecida en los Presupuestos del Estado. (Martín Dégano, 2006)

Con el proceso de cambio político que experimentó España tras la caída del régimen franquista, se aprueba la Constitución de 1978 que sigue vigente a día de hoy. Esta no contiene ninguna mención acerca de la obligación de otorgar un soporte económico a las confesiones, sino que solo se instituye una relación de cooperación entre el Estado, la Iglesia Católica y otras posibles confesiones. Por lo tanto, según el artículo 16.3 de la CE no existe obligación alguna de financiar a ninguna confesión, simplemente la de cooperar con el fin de dar cabida a las posibles creencias religiosas de la sociedad española⁶ (Llamazares, 1989).

Con la llegada de la democracia de la mano del gobierno de Adolfo Suárez se actualizaron las relaciones entre el Estado Español y la Santa Sede mediante el Acuerdo sobre Asuntos Económicos de nuevo firmado en la ciudad del Vaticano el 3 de enero de 1979⁷. El Concordato de 1979 se articulaba en cuatro aspectos (asuntos jurídicos, enseñanza y asuntos culturales, Fuerzas Armadas y el servicio militar de clérigos y religiosos y asuntos económicos) y dos anexos. Que dada la índole del trabajo nos centraremos únicamente en el aspecto económico.

⁷ <http://www.boe.es/boe/dias/1979/12/15/pdfs/A28782-28783.pdf>

El AAE exhibe que se mantenga todavía la relación entre ambas instituciones aunque se cree conveniente reformularlas por parte del Estado. Se observa una ruptura ya en la exposición de motivos respecto al concordato anterior:

La revisión del sistema de aportación económica del Estado español a la Iglesia católica resulta de especial importancia al tratar de sustituir por nuevos Acuerdos el Concordato de 1953. Por una parte, el Estado no puede ni desconocer ni prolongar indefinidamente obligaciones jurídicas contraídas en el pasado. Por otra parte, dado el espíritu que informa las relaciones entre Iglesia y Estado, en España resulta necesario dar nuevo sentido tanto a los títulos de la aportación económica como al sistema según el cual dicha aportación se lleve a cabo.

La financiación directa de la Iglesia Católica se encuentra básicamente constituida en dicho Acuerdo. El AAE dispone de una naturaleza jurídica equivalente al de un tratado internacional y configura un procedimiento estructurado en tres etapas.

La primera fase del Acuerdo consiste en una asignación o dotación determinada en los Presupuestos Generales del Estado, que tal como dispone el artículo II de dicho Acuerdo se cedía a la Conferencia Episcopal con carácter global y único y que debía ser actualizada anualmente⁸.

Este sistema de dotación presupuestaria pasados tres ejercicios completos se sustituiría por un sistema de asignación tributaria que consistiría en la asignación de un porcentaje en función de las declaraciones tributarias de los contribuyentes.

Es decir, el Estado sostiene por un período de 3 años a la Iglesia, para efectuar un cambio en su financiación, la cual consistirá únicamente en que los ciudadanos que lo deseen podrán destinar un porcentaje de su impuesto al sostenimiento de la institución religiosa, de manera que empezará a ser la voluntad de las personas la que determinará la aportación estatal.

No obstante, esta fase que en principio debía prolongarse solo hasta el año 1982, ya que el Acuerdo se ratifica en el año 1979 y únicamente debía tener una dotación de tres ejercicios completos, se alarga hasta el año 1987 con la aprobación de la Ley 33/1987, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 1988⁹, que efectúa el cambio definitivo de un sistema de dotación presupuestaria a uno de asignación tributaria.

⁸http://www.vatican.va/roman_curia/secretariat_state/archivio/documents/rc_seg-st_19790103_santa-sede-spagna_sp.html#SOBRE_ASUNTOS_ECONÓMICOS

⁹<https://boe.vlex.es/vid/ley-presupuestos-generales-15515452>
<https://www.boe.es/buscar/doc.php?id=BOE-A-1988-18672>

En la segunda etapa del AAE se debe dotar a la Iglesia Católica por medio de la Conferencia Episcopal de nuevo, de un importe que derivará de uno de los impuestos de carácter personal por el procedimiento técnico que se considere más apropiado.¹⁰ Sin embargo, junto con la asignación tributaria la Iglesia recibiría también una dotación presupuestaria que se reduciría progresivamente en cuantía igual a la asignación tributaria recibida por la Iglesia católica¹¹.

Lo que se pretendía conseguir uniendo la dotación presupuestaria y la asignación tributaria era un sistema mixto que evitase una ruptura drástica del modelo inicial de financiación a la vez que se buscaba ajustar un porcentaje del impuesto para que la Iglesia siguiese recibiendo unos ingresos. Puesto que la finalidad en sí, era lograr una mayor independencia económica de la Iglesia y una progresiva separación de ambas instituciones, que hasta el momento estaban muy ligadas.

La Disposición adicional quinta de la Ley 33/1987, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado, dispuso que a partir de 1988 se reservará una fracción del rendimiento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas al sustento de la Iglesia Católica o a otros fines de interés social, en concreto el 0,5239 por 100 de la cuota íntegra, que es el resultado de aplicar sobre la base imponible la tarifa o tipo de gravamen fijado en esta misma Ley.

Para que tal proporción sea asignada es necesario que cada ciudadano en su declaración de la renta indique su decisión de contribuir en un sentido u otro. De tal manera que la ausencia de manifestación supone que el ciudadano se declina por los fines de interés social.

Tal como dispone el artículo 2.4, párrafo 2º, del AAE “Durante el proceso de sustitución, que se llevará a cabo en el plazo de tres años, la dotación presupuestaria se minorará en cuantía igual a la asignación tributaria recibida por la Iglesia Católica”, durante 3 años se mantendrá la dotación presupuestaria estatal, de manera que se fija un período transitorio (1988, 1989 y 1990) en el que aún se mantenía la dotación presupuestaria estatal para asegurarse que la Iglesia mantenía un flujo continuo y seguro de ingresos.

Para concluir con la segunda etapa, cabe añadir que la Disposición adicional quinta de la Ley 33/1987, es decir aquella que regula el porcentaje asignado a la Iglesia Católica, también dispone que durante los tres años que durará el modelo mixto la dotación

¹⁰ Artículo II, 2 del Acuerdo sobre Asuntos Económicos.

¹¹ Artículo II, 4 del Acuerdo sobre Asuntos Económicos.

presupuestaria que reciba no pueda ser inferior a la recibida en 1987. En otras palabras, el dinero que recibe la Iglesia del Estado durante la segunda fase del proceso no puede ser menor a la cantidad que haya recibido en los años anteriores.

La tercera fase o etapa hacia el objetivo de modelo estipulado debía ponerse en práctica en el año 1991, según los cálculos tres años después del inicio de la segunda fase. En la cual, la Iglesia Católica pasaba a financiarse exclusivamente gracias a un sistema de asignación tributaria dependiente de la voluntad de los contribuyentes en sus declaraciones de la renta¹².

La tercera fase se pone en práctica con la Ley 31/1990, de 27 de diciembre¹³, de PGE, cuya Disposición adicional tercera explica el modo en el que la Iglesia Católica recibirá la asignación tributaria a partir de entonces:

En ejecución de lo previsto en el artículo 11, apartado 2 del Acuerdo entre el Estado español y la Santa Sede sobre Asuntos Económicos, de 3 de enero de 1979 y en el apartado 6 de la Disposición Adicional Quinta de la Ley 33/1987, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 1988, el porcentaje del rendimiento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas aplicable en las declaraciones correspondientes al período impositivo de 1990, será el 0,5239 por 100.

La Iglesia Católica recibirá, mensualmente, durante 1991, en concepto de entrega a cuenta de la asignación tributaria, una dozeava parte de la dotación presupuestaria a la Iglesia Católica en 1990. Cuando se disponga de los datos definitivos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas correspondiente a 1990, se procederá a la regularización definitiva abonándose la diferencia a la Iglesia Católica o, en caso de que las entregas a cuenta hubieran superado el importe de la asignación tributaria, compensando el exceso con el importe de las entregas a cuenta posteriores.

Lo que viene a decir la Disposición adicional tercera de esta Ley es que el Estado dispensaría una doceava parte de la dotación total del ejercicio del año anterior, con carácter de entrega a cuenta. La forma de liquidar los recursos suponía una entrega a cuenta en previsión de la liquidación posterior. De tal manera, que con los datos definitivos del IRPF se procedería a entregar la diferencia, si las entregas fueron inferiores que la asignación, y a deducir la cantidad de las entregas a cuenta de ejercicios posteriores, si fueron superiores.

Además según lo dispuesto en dicha Disposición la Iglesia Católica a partir de 1991 únicamente pasaría a financiarse con el dinero de la asignación tributaria, es decir, lo

¹² Artículo II, 2 del Acuerdo sobre Asuntos Económicos.

¹³ <https://www.boe.es/buscar/doc.php?id=BOE-A-1990-31180>

recaudado mediante la voluntad de los contribuyentes a través de la casilla de Iglesia Católica en la declaración de la renta. Sin embargo, en 1991 no se cortó el flujo de financiación, ni tampoco se subsanaron los importes recibidos en concepto de entregas a cuenta, que fueron más elevados que la concesión tributaria resultante del ejercicio fiscal.

Es más, en los años 1992 y 1993 la asignación tributaria fue menor durante dichos ejercicios y tampoco el Estado exigió el exceso anticipado de ingresos. Finalmente con la aprobación de una nueva Ley a finales de año¹⁴ primero se determina que la proporción del rendimiento del IRPF aplicable en las declaraciones correspondientes al período impositivo de 1993 será el 0,5239 por 100, segundo se actualizó el importe asignado a la Iglesia católica y tercero se determinó elevar a definitivas las cantidades entregadas a cuenta en los ejercicios de los años 1991, 1992 y 1993.

Lo cual se traduce en la práctica como que el Estado no se dispone a requerir las cantidades por la Iglesia y que se continúa prorrogando el sistema mixto, lo cual implica que no se ha producido el cambio definitivo de la segunda a la tercera fase. (García Hervas, 1994).

Las sucesivas leyes presupuestarias seguirán el criterio marcado por la Ley 21/1993, de 29 de diciembre, manteniendo el porcentaje del 0,5239 asignado a la Iglesia pero aumentando el importe entregado como concepto de entrega a cuenta de la asignación tributaria y amplificando a definitivos los importes hechos efectivos a la IC en el ejercicio presupuestario anterior (Martín Dégano, 2006)

La Ley 54/1999, de 29 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado¹⁵, prorroga aún el modelo mixto de financiación a pesar que desde la Ley 31/1990, de 27 de diciembre de Presupuestos Generales del Estado debería haberse efectuado un cambio a un modelo de asignación únicamente tributaria. Y en cambio lo que ha ocurrido es que se ha ido sucediendo hasta la actualidad un modelo mixto de dotación presupuestaria y asignación tributaria.

Además de esto la Ley 54/1999 incorpora dos novedades. De un lado modifica el sistema de doble opción por el cual el contribuyente puede colaborar sólo con la IC, sólo con otros fines de interés social, con ambas o por el contrario con ninguna, de tal manera que el porcentaje asignado se destina a fines generales. De otro lado, regulariza

¹⁴ <https://www.boe.es/buscar/doc.php?id=BOE-A-1993-31087>

¹⁵ <https://www.boe.es/buscar/doc.php?id=BOE-A-1999-24785>

un tope máximo y mínimo en la asignación anual de entregas a cuenta. Tal que así lo expresa la Disposición adicional vigésima de la Ley 54/1999, de 29 de diciembre:

La aplicación de este sistema no podrá dar lugar, en cada uno de los ejercicios en que se aplique, a una cantidad superior a 24.000.000.000 de pesetas ni a una cantidad inferior a la resultante de la actualización de las entregas mensuales que, en concepto de pagos a cuenta de la asignación tributaria, se hayan determinado en la Ley de Presupuestos del ejercicio precedente.

Este sistema se aplicará durante los años 2000, 2001 y 2002, pudiendo revisarse durante este último período, transcurrido el cual se podrá acordar la prórroga del mismo o fijar un nuevo porcentaje y suprimir el carácter de mínimo de los pagos a cuenta.

El sistema de la Ley 54/1999 se fue sucediendo por períodos de tres años hasta la Ley 30/2005¹⁶, de 29 de diciembre, de PGE, la cual pone fecha de caducidad al sistema mixto de financiación para efectuar el cambio definitivo a la asignación únicamente tributaria. No obstante, la Disposición adicional undécima de dicha Ley determina que “La prórroga tendrá vigencia durante el año 2006, debiendo revisarse el sistema durante este año o acordarse una nueva prórroga”. Además el artículo II, 5 del AAE dispone que el EE tiene la obligación de soportar económicamente a la IC hasta que esta consiga su autofinanciación.

En este sentido, en el año 2006 nos encontrábamos en pleno proceso de negociaciones verbales entre la Conferencia Episcopal Española y el Gobierno en este momento de José Luis Rodríguez Zapatero. Gracias al acuerdo hecho público el 22 de septiembre de 2006 entre ambas instituciones, se produce una modificación importante en el régimen de financiación de la IC. Dicho cambio, no es ni más ni menos que la puesta en marcha definitiva de la tercera fase prevista en el AAE, es decir, del modelo de asignación puramente tributaria.

Las negociaciones entre la Santa Sede y el Estado Español se traducen en un Canje de Notas, que en contra de lo estipulado en el artículo 94 de nuestra Constitución, el cual dispone que se requerirá la previa autorización de las Cortes Generales cuando el Estado se disponga a contraer obligaciones financieras para la Hacienda Pública mediante la firma de un Tratado Internacional (Cubero Truyo & Sanz Gómez, 2009). Es decir:

“La prestación del consentimiento del Estado para obligarse por medio de tratados o convenios requerirá la previa autorización de las Cortes Generales, en los siguientes casos: tratados de carácter político; tratados o convenios de carácter militar; tratados o convenios

¹⁶Ley 30/2005, de 29 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2006.
<https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-2005-21525>

que afecten a la integridad territorial del Estado o a los derechos y deberes fundamentales establecidos en el Título I; tratados o convenios que impliquen obligaciones financieras para la Hacienda Pública; tratados o convenios que supongan modificación o derogación de alguna ley o exijan medidas legislativas para su ejecución”.¹⁷

La explicación que se da desde las instituciones para explicar la ausencia de las formalidades correspondientes es, mediante el mecanismo de consultas dispuesto en el artículo VI del AAE de 1979 y en el apartada 2 de su Protocolo Adicional¹⁸ 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”.

La materialización del nuevo régimen se regularizó mediante la Ley 42/2006, de 28 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2007, en su disposición adicional decimoctava. Los principales cambios que entran en vigor a partir del 1 de enero de 2007 son los siguientes¹⁹.

La primera novedad que aporta el nuevo sistema de financiación era la sustitución del método de dotación presupuestaria por el de asignación tributaria. Se consiguió así lo que se perseguía desde 1991, de modo que la Iglesia católica sería financiada únicamente por lo que acuerden los contribuyentes en sus declaraciones en el IRPF.

En segundo lugar se aumentó el coeficiente de asignación de un 0,5239 al 0,7 por 100, lo que supuso un incremento del 33%. El porcentaje que se destina a la IC derivado de la declaración del IRPF se acrecentó. Este incremento buscaba equilibrar la supresión de los supuestos de no sujeción que tenía la institución religiosa con respecto al IVA.

De ahí que el tercer cambio sea la supresión de los beneficios fiscales que gozaba la Iglesia Católica en el IVA.

En tercer lugar como bien introducíamos, se produce la supresión de la no sujeción y de las exenciones que tenía la Iglesia Católica con respecto al Impuesto sobre el Valor Añadido de acuerdo con los artículos III y IV del AAE. La pérdida de estos beneficios fiscales se subsanó en parte con el incremento del porcentaje de IRPF recibido. Cambio motivado sobretudo porque la Comisión Europea inició un expediente de infracción en relación con el tratamiento de estas operaciones, por entenderlo contrario al Derecho

¹⁷ Art. 94 de la Constitución Española

¹⁸ <https://www.boe.es/buscar/doc.php?id=BOE-A-2006-22866>

¹⁹ <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-2006-22865>

Comunitario, razón por la que comunicó la obligación de modificar la normativa vigente para adecuarla a los compromisos adquiridos por España como Estado miembro de la Unión. En este sentido, la revisión del sistema de asignación tributaria a la Iglesia Católica regulado en la disposición adicional decimoctava de la Ley de Presupuestos Generales del Estado para 2007, conlleva la renuncia expresa por parte de la Iglesia Católica a los mencionados beneficios fiscales relativos al Impuesto sobre el Valor Añadido²⁰.

Y por último, la Iglesia se compromete a presentar una memoria justificando la finalidad que se le haya dado al capital cedido por parte del Estado. La Conferencia Episcopal es la autorizada para gestionar y distribuir el capital, a través del Fondo Común Interdiocesano que recibe la asignación tributaria más una aportación de las diócesis que dependerán del número de habitantes, la renta per cápita de la provincia donde radica la diócesis y la presencia o no de la capital de la provincia en la diócesis.



²⁰ <https://www.boe.es/buscar/doc.php?id=BOE-A-2006-22866>

5.2 FINANCIACIÓN INDIRECTA

El segundo modo de financiación es el que se realiza de forma indirecta. En España, algunas confesiones incluso fundaciones, sindicatos o partidos políticos gozan de ciertos privilegios dentro de nuestro sistema jurídico, pero con motivo del objeto de estudio del trabajo nos ceñiremos a los beneficios que disfruta la institución religiosa.

Como decíamos, dentro del sistema jurídico español determinadas confesiones se benefician de un trato fiscal menos restrictivo que se articula en torno a una serie de exenciones y beneficios tributarios, que se justifican en las actividades de labor asistencial y social que llevan a cabo dichas confesiones. Pero antes de todo hay que diferenciar entre aquellas confesiones que han firmado un Acuerdo de cooperación con el Estado Español y aquellas que no lo han firmado.

Según el Observatorio del Pluralismo Religioso en España los Acuerdos son indispensables a la hora afianzar la cooperación con una confesión religiosa concreta puesto que²¹:

Los Acuerdos constituyen una de las formas de hacer efectivo el mandato constitucional de cooperación del Estado con las confesiones religiosas. Su objetivo último es el de promover las condiciones y remover los obstáculos que impiden el ejercicio efectivo del derecho de libertad religiosa. Los Acuerdos están al servicio del pleno ejercicio del derecho del individuo y de los grupos. La existencia de estos Acuerdos se establece en el artículo 7 de la Ley Orgánica 7/1980, de 5 de julio, de Libertad Religiosa (LOLR).

Para que una confesión religiosa pueda firmar un Acuerdo con nuestro Estado necesita en primer lugar estar inscrita en el RER, el cual es un registro público en el que deben inscribirse las confesiones para poder adquirir una personalidad jurídica civil propia y poder acceder al régimen específico regulado en la LOLR. Y en segundo lugar, tener un cierto peso o un notorio arraigo, es decir, contar con una representación contundente de adeptos en nuestro país. Las principales confesiones que gozan de un Acuerdo de cooperación con el Estado español son; por supuesto la Iglesia Católica, la religión evangélica (FEREDE)²², las comunidades judías (FCIE)²³ y la religión islámica (CIE)²⁴. Como íbamos diciendo, hay que diferenciar entre las confesiones que han firmado un Acuerdo con el Estado y aquellas que no. Puesto que las primeras, además de tener una

²¹http://www.observatorioreligion.es/diccionario-confesiones-religiosas/glosario/acuerdos_de_cooperacion.html

²²<http://www.ferede.es/>

²³<http://www.fcje.org/>

²⁴<http://comisionislamicadeespana.org/>

naturaleza jurídica equivalente a la de un tratado internacional como en el caso de la Iglesia Católica, gozan de un régimen tributario concreto. Mientras que las confesiones que no han firmado un Acuerdo de cooperación, ya sea por no estar inscritas en el RER o por no tener un notorio arraigo, estarán sujetas al régimen tributario común (Martín Dégano, 2006).

El régimen tributario específico del que goza la Iglesia Católica plantea ciertas dudas (Vázquez del Rey, 2012), como el hecho de vivir en un Estado aconfesional y que la Iglesia disfrute de determinados privilegios. Según el artículo 31 de nuestro texto constitucional todos, mediante el principio de generalidad debemos contribuir al sostenimiento de los gastos públicos: “Todos contribuirán al sostenimiento de los gastos públicos de acuerdo con su capacidad económica mediante un sistema tributario justo inspirado en los principios de igualdad y progresividad que, en ningún caso, tendrá alcance confiscatorio”²⁵.

Sin embargo, estos “privilegios” se ven argumentados en nuestra Constitución. Porque los beneficios fiscales de los que disfruta la Iglesia y el resto de confesiones religiosas que como antes habíamos enunciado, están inscritas en el RER y disponen de un notorio arraigo no suponen una violación del principio de generalidad ya que se ven legitimadas gracias al derecho a la libertad religiosa que figura en el artículo 16 de la CE.

De manera, que la existencia de estos beneficios fiscales constituye un cordón protector de las creencias de los ciudadanos y facilita el ejercicio del derecho de libertad religiosa. Por otro lado, se afirma que las exenciones de las que disfrutaban determinadas confesiones sirvan para garantizar la labor que desarrolla la Iglesia, en la medida en que ciertas trabas de nuestro sistema podrían dificultar el ejercicio de su actividad e incluso que las carencias en el ámbito de acción social a las cuales los poderes públicos no consiguen llegar, son suplidas por la actividad de la Iglesia Católica. (Vázquez del Rey, 2012) Por ese motivo, se suprimen las trabas tributarias que podrían minar su labor justificando de esta manera la existencia de exenciones.

También encontramos una justificación legal a este régimen tributario especialmente favorable en la Ley Orgánica 7/1980, de 5 de julio, de libertad religiosa, en cuyo artículo 7 se dispone que mediante los Acuerdos que puedan regularse entre las confesiones y el Estado, siempre por supuesto aprobados estos Convenios por Ley en

²⁵ <http://www.congreso.es/consti/constitucion/indice/titulos/articulos.jsp?ini=31&tipo=2>

las Cortes Generales, podrán extenderse los beneficios fiscales previstos en el ordenamiento jurídico general que disfrutaban las organizaciones sin fines lucrativos y demás de carácter benéfico, a dichas confesiones religiosas que han firmado un Acuerdo de cooperación con nuestro Estado.

En la actualidad, la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo, regula la mayoría de los beneficios fiscales de las confesiones religiosas que han firmado Acuerdos de cooperación con el Estado español.

El Acuerdo que establece la cooperación entre nuestro Estado y la Iglesia católica, es el Acuerdo sobre Asuntos Económicos del 79. En él se regula el compromiso de colaborar desde el aparato institucional con el sostenimiento económico de la IC. En el acuerdo se manifiesta la renuncia por parte del Estado de gravar los bienes que constituyen el patrimonio de la Iglesia, en concreto los que están reservados o relacionados con la actividad religiosa. Entendiendo, que ni la actividad de la Iglesia ni sus bienes están destinados a una actividad económica o a la obtención de un beneficio económico.

Dada la condición de tratado internacional de la que goza el AAE, su contenido no puede ser modificado ni anulado de manera unilateral, cuestión que convierte a este en la norma base en un ámbito en el que convergen una pluralidad de normas que regulan la misma materia (Blanco, 1990). Por lo que el AAE, es la base a la cual sucederán leyes como el RDLeg. 2/2004, de 5 de marzo²⁶, por el que se regula el Texto Refundido de la Ley Reguladora de Haciendas Locales y la Ley 49/2002, de 23 de diciembre²⁷, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos. Además de sus sucesivos desarrollos reglamentarios, los cuales desarrollan y actualizan las exenciones reguladas inicialmente.

²⁶ http://noticias.juridicas.com/base_datos/Admin/rdleg2-2004.html

²⁷ http://noticias.juridicas.com/base_datos/Fiscal/l49-2002.html

5.2.1 SUPUESTOS DE NO SUJECCIÓN

En el Acuerdo sobre Asuntos Económicos se enumeran los beneficios fiscales que integran el régimen tributario específico de las confesiones religiosas. Las cuales reciben estas ayudas con motivo de los fines estrictamente religiosos que llevan a cabo. Estos beneficios se traducen en supuestos de no sujeción y de exención. Los artículos I y III del AAE²⁸ recogen la no sujeción a los tributos de las siguientes operaciones:

En primer lugar, las prestaciones recabadas libremente por los fieles a través de colectas, ofrendas, limosnas y oblaciones. Tampoco serán objeto de gravamen la publicación y entrega de cualquier documento de carácter religioso como las cartas pastorales o boletines diocesanos, como tampoco lo serán la fijación de estos documentos en los sitios de costumbre. En tercer lugar, se establece la no sujeción a la actividad de enseñanza religiosa para formar a los ministros de culto, de la misma manera, que la enseñanza de las disciplinas eclesiásticas en las Universidades de la Iglesia. Por último, la exención de la compra de objetos destinados al culto.

El último supuesto de no sujeción, es decir, el de la adquisición de objetos destinados al culto, es exclusivo de la Iglesia Católica y sólo figura en el AAE y no en los demás acuerdos de cooperación. Su existencia se explica por el momento en el que se firmó dicho acuerdo (Martín Dégano, La financiación de las confesiones religiosas en España, 2006). Dicho esto, el objeto es la adquisición únicamente de bienes muebles, por lo que todos los bienes inmuebles que adquiriera la Iglesia para el ejercicio de su actividad religiosa estarán exentos del pago del impuesto.

Sin embargo, esta normativa fue denunciada por la Comisión Europea, ya que el régimen de exención del IVA en tales supuestos era incompatible dentro de la Unión Europea, lo que desencadenó la iniciación de un procedimiento de infracción contra España, produciendo la consecuente revisión del modelo de asignación tributaria de la Iglesia Católica. Situación que se solventó con la Orden EHA/3958/2006, de 28 de diciembre²⁹, en cuyo preámbulo la Iglesia católica renuncia expresamente a seguir disfrutando de los beneficios fiscales derivados del AAE referentes al IVA. En concreto desde el año 2007, los regímenes de no sujeción y exención emanados del Acuerdo sobre Asuntos Económicos no se aplican en el ámbito del IVA.

²⁸http://www.vatican.va/roman_curia/secretariat_state/archivio/documents/rc_seg-st_19790103_santa-sede-spagna_sp.html

²⁹<https://www.boe.es/buscar/doc.php?id=BOE-A-2006-22866>

A modo de introducción del siguiente apartado, debemos decir que junto a los supuestos de no sujeción que hemos enumerado, el Acuerdo también contiene exenciones que hacen referencia a impuestos concretos. El artículo IV.1 del AAE dispone una serie de exenciones, calificadas de directas o autónomas, ya que se aplican independientemente de las concedidas en el Ordenamiento fiscal interno para cualquier clase de organismos. Al contrario que con los supuestos de no sujeción, las exenciones tributarias cobran sentido en concordancia con una situación tributaria determinada, con independencia de si se adapta o no al sistema tributario.

Además las exenciones que regula el artículo IV tienen un carácter mixto, ya que su aplicación depende tanto del objeto como del sujeto (Vázquez del Rey, 2012). Asimismo, estos privilegios solo se destinan a las entidades que forman parte del eje básico de la Iglesia Católica, es decir, 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.

Primeramente se dispone que, gozarán de exención total y permanente de la Contribución Territorial Urbana:

- Los templos y capillas destinados al culto y a la actividad pastoral.
- La residencia de los ministros católicos como obispos, sacerdotes y canónigos.
- Aquellos locales que se utilicen como oficinas de la Curia diocesana u oficinas parroquiales.
- Los seminarios en los que se formen el clero diocesano y religioso y las Universidades eclesiásticas siempre que las disciplinas que impartan sean propias de actividades eclesiásticas.
- Por último, aquellos edificios con finalidad de casa o convento donde residan las Órdenes, Congregaciones religiosas e Institutos de vida consagrada.

Por otro lado, se establece la exención total y permanente de aquellos impuestos reales o de producto, sobre la renta y el patrimonio. Siempre y cuando, no se obtengan rendimientos derivados de una explotación económica cuando su aprovechamiento se halle cedido, ni tampoco cuando se obtengan ganancias de capital ni tampoco a los beneficios sometidos a retención en la fuente por impuestos sobre la renta.

En tercer lugar, se recoge la exención total de los Impuestos sobre Sucesiones y Donaciones y Transmisiones Patrimoniales, siempre que los bienes o derechos

obtenidos se reserven a una labor puramente religiosa como sustentar el clero o al ejercicio de la caridad.

En último término, se habla de la exención de las contribuciones especiales y de las tasas de equivalencia, siempre que recaigan estos tributos sobre los bienes que citábamos en el primer punto que se encuentran exentos de la Contribución Territorial Urbana.

En resumidas cuentas, como prevé el artículo 20.2 de la LGT, los supuestos de no sujeción son aquellos cuya ejecución no implica la creación de una obligación tributaria, porque aunque puedan ser similares a los supuestos que componen el hecho imponible en realidad no forman parte del mismo ámbito. Mientras que las exenciones tributarias son aquellos supuestos que aunque aglutinan todas las características para ser considerados como hecho imponible, el legislador decide eximirlos de la obligación de tributar. Son las exenciones tributarais de la Iglesia católica, lo que trataremos en el siguiente apartado especificando las particularidades de cada tributo.



5.2.2 EXENCIONES TRIBUTARIAS

a. Impuesto de Sociedades

Como ya adelantábamos previamente, el artículo IV.1 del AAE, exime al núcleo básico de la Iglesia Católica de manera total y permanente del pago de los impuestos reales o de producto, sobre la renta o el patrimonio. Dentro de este margen, la exención cobra sentido fundamentalmente en relación con el Impuesto sobre Sociedades (IS) y el Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras (ICIO).

El IS grava de manera periódica las ganancias logradas por las entidades y sociedades con personalidad jurídica propia dentro del territorio español³⁰. Este impuesto es regularizado por la Ley 61/1978, de 27 de diciembre³¹, y más tarde por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo³², aunque posteriormente todo se unifica con la Ley 49/2002, de 23 de diciembre que establece exenciones que superan con creces el régimen de mínimos del que parte el AAE.

Hasta este momento la Iglesia no estaba sujeta al impuesto, pero la ley del 78 incluye a la Iglesia junto con las demás confesiones, declarándolas exentas en algunos casos. La LO 7/1980, de 5 de julio, de Libertad Religiosa dispone que: “Las Iglesias, Confesiones y Comunidades religiosas y sus Federaciones gozarán de personalidad jurídica una vez inscritas en el correspondiente Registro público, que se crea, a tal efecto, en el Ministerio de Justicia”. En el caso de la IC la disposición 1ª del acuerdo de 10 de octubre de 1980 sobre aplicación del IS a las entidades eclesiásticas establece que son sujetos pasivos de dicho impuesto las entidades de la Iglesia que tengan personalidad jurídica civil³³.

Pese a ello, las Entidades eclesiásticas solicitaron al Ministerio de Hacienda que únicamente se consideraran sujetos pasivos del impuesto a aquellas Entidades con un ratio de actuación más amplio (Vázquez del Rey, 2012). Y finalmente así se dispuso, ya

³⁰

https://www.agenciatributaria.es/AEAT.internet/Inicio/Ayuda/Manuales_Folleto_y_Videos/Manuales_practicos/Ayuda_Folleto_Actividades_economicas/4_Impuesto_sobre_Sociedades/4_Impuesto_sobre_Sociedades.html

³¹ <https://www.boe.es/buscar/doc.php?id=BOE-A-1978-31230>

³² <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-2004-4456>

³³ <https://www.boe.es/buscar/doc.php?id=BOE-A-1981-10476>

que se determinó que se tomase como referencia de sujeto pasivo a la diócesis o la provincia religiosa. Las entidades eclesiásticas menores se incluyen dentro de aquellas que tienen una categoría superior como diócesis o provincia religiosa, agrupando sus rendimientos económicos en una única declaración del Impuesto sobre Sociedades. Una multitud de sujetos se congregan en un único sujeto pasivo, que es el que tributa como tal.

La cuestión también es que, no solo se unifica el sujeto pasivo sino además la base imponible sobre la que se calcula el impuesto, y es que el acuerdo también determina que: “las transferencias y cesiones de bienes que se produzcan entre las Entidades integradas en un mismo sujeto pasivo no darán lugar a tributación por ningún impuesto”. Por lo tanto, las operaciones de unificación entre los diversos sujetos no son considerados tampoco objeto de gravamen.

En síntesis, según el AAE la Iglesia católica está exenta del IS de los incrementos de patrimonio obtenidos a título gratuito, siempre y cuando los bienes o derechos se utilicen únicamente para actividades religiosas o asistenciales. Solo no serán incluidos en la exención las ganancias que se obtengan del ejercicio de una explotación económica, cuando al derivarse el uso del patrimonio se obtengan beneficios, las ganancias de capital y por último, los rendimientos sometidos a retención por este impuesto.

También se incluyen en la exención del IS, las herencias u donaciones que pudieran obtener, puesto que tras la aprobación de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre³⁴, las adquisiciones a título gratuito están sujetas al Impuesto sobre Sociedades y no al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones. El AAE se proyecta también sobre el ISD siempre y cuando, los bienes recibidos se apliquen al culto, a la sustentación del clero, el apostolado o la caridad. Este mantra se repetirá constantemente como el motivo por el cual podrá aplicarse la exención a casi cualquier impuesto.

Como ya hemos repetido en alguna ocasión, el Acuerdo sobre Asuntos Económicos es la base de la que parte la legislación sucesiva. En este caso, hemos enunciado previamente las pinceladas que da sobre el Impuesto sobre Sociedades, en que expone cuando estará la institución religiosa exenta de dicho impuesto. Sin embargo, la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo, desarrollará con muchos más detalles los puntos

³⁴ <https://www.boe.es/buscar/doc.php?id=BOE-A-1987-28141>

que figuran como exentos en el AAE. En concreto, la Ley 49/2002 amplía el ámbito de las exenciones que establece el Acuerdo, pudiéndose diferenciar que existe una exención para cinco tipos de rentas diferentes (Martín Dégano, 2006), los cuales son: rentas derivadas de determinados ingresos, las procedentes del patrimonio mobiliario e inmobiliario de la entidad, las derivadas de adquisiciones o de transmisiones, las que deban ser imputadas a las entidades sin fines lucrativos y por último, las explotaciones económicas exentas, las cuales a su vez se dividen en tres subtipos.

Las rentas derivadas, las cuales no suponen una gran novedad en la legislación ya que figuraban como exentas en el AAE, son las primeras que se recopilan en el artículo 6 de la Ley 49/2002³⁵, que son;

- Los donativos y donaciones recibidos para colaborar con los fines de la entidad y las ayudas recibidas en virtud de los convenios de colaboración empresarial que están regulados en el artículo 25 de esta Ley y en virtud de los contratos de patrocinio a que se refiere la Ley 34/1998, de 11 de noviembre, General de Publicidad.
- Las cuotas reparadas por los asociados, colaboradores o benefactores, siempre que no se correspondan con el derecho a percibir una prestación económica.
- Las subvenciones, a excepción de las destinadas a costear la ejecución de explotaciones económicas no exentas.

En segundo lugar, están exentos los ingresos procedentes del patrimonio mobiliario e inmobiliario de la entidad, como son los dividendos en beneficios y participaciones de sociedades, intereses, cánones y alquileres. De igual forma, tampoco deberán pagar los impuestos derivados de adquisiciones o de transmisiones, por cualquier título, de bienes o derechos, incluidas las obtenidas con ocasión de la disolución y liquidación de la entidad. Como tampoco, las que de acuerdo con la normativa tributaria, deban ser atribuidas o imputadas a las entidades sin fines lucrativos y que procedan de rentas exentas incluidas en alguno de los apartados anteriores enunciados de este artículo. En quinto y último lugar, las explotaciones económicas exentas. El artículo 7 de la Ley 49/2002 realiza una distinción entre las explotaciones económicas exentas, diferenciando tres tipos:

Primeramente están libres de pago, las explotaciones que sean desarrolladas en cumplimiento del propósito de la entidad sin fin de lucro. Las cuales son: la asistencia social (ayuda a la infancia, discapacitados, ancianos, y colectivos de personas

³⁵ http://noticias.juridicas.com/base_datos/Fiscal/l49-2002.html

necesitadas); asistencia sanitaria o de hospitalización; de formación profesional o educación en cualquier nivel del sistema educativo.

Seguidamente, el segundo tipo de exención son las explotaciones económicas que tengan un carácter exclusivamente accesorio o complementario de las explotaciones económicas exentas que componen la finalidad social de la entidad. Estas serían las explotaciones que ayudan al cumplimiento del objetivo social de la entidad pero que en sí mismas no forman parte propiamente del mismo, sino que solo están relacionadas con él. La ley no hace una referencia expresa a lo que deba entenderse por carácter complementario, por eso la Dirección General de Tributos aclara que una explotación económica tendrá carácter auxiliar cuando coadyuve, facilite o complemente a la explotación económica objeto de la entidad sin fines lucrativos.

En este segundo grupo se incluyen la entrega de medicamentos o los servicios anexos de manutención, alojamiento y transporte. No tendrán la consideración de complementario o auxiliar cuando el importe neto de la cifra de negocios del ejercicio correspondiente al conjunto de ellas sea superior al 20% de los ingresos totales de la entidad (Vázquez del Rey, 2012).

En último término, el tercer tipo de explotación exenta son aquellas de escasa relevancia, entendiendo por tales aquellas cuyo importe neto de la cifra de negocios no supere en conjunto los 20.000 euros.

Con lo cual, el margen de actuación acaba siendo talmente amplio por lo que no resulta complejo encontrar la excepción que permita actuar sin necesidad del pago del impuesto. Conviene aclarar también que la Ley 49/2002 considera que el arrendamiento o alquiler de bienes inmuebles propiedad de Entidades eclesiásticas no tienen la consideración de explotación económica, de manera que los beneficios que se deriven de dicho alquiler estarán también exentos del IS. Así lo especifica el artículo 3.3:

Que la actividad realizada no consista en el desarrollo de explotaciones económicas ajenas a su objeto o finalidad estatutaria. Se entenderá cumplido este requisito si el importe neto de la cifra de negocios del ejercicio correspondiente al conjunto de las explotaciones económicas no exentas ajenas a su objeto o finalidad estatutaria no excede del 40 por 100 de los ingresos totales de la entidad, siempre que el desarrollo de estas explotaciones económicas no exentas no vulnere las normas reguladoras de defensa de la competencia en relación con empresas que realicen la misma actividad.

A efectos de esta Ley, se considera que las entidades sin fines lucrativos desarrollan una explotación económica cuando realicen la ordenación por cuenta propia de medios de producción y de recursos humanos, o de uno de ambos, con la finalidad de intervenir en la

producción o distribución de bienes o servicios. El arrendamiento del patrimonio inmobiliario de la entidad no constituye, a estos efectos, explotación económica.

Al estar sujeta la Iglesia católica al régimen fiscal especial de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo, está obligada a declarar la totalidad de sus rentas, con independencia de que se encuentren exentas o no del Impuesto sobre Sociedades. Las rentas exentas en virtud de la Ley no están sometidas a retención ni ingreso a cuenta, solamente hay que puntualizar a que grupo de entidades pertenece si a las incluidas en el artículo IV o a las del artículo V del AAE. Las entidades que instituyen el núcleo básico de la Iglesia católica deberán acreditar que lo son para gozar de tal exención. Deben demostrar su condición al retenedor, habiendo facilitado un certificado a petición del órgano competente de la Administración Tributaria. En la solicitud compilada debe quedar completamente demostrada su naturaleza y personalidad jurídica, mediante la expedición de un certificado que aportará el Registro de Entidades Religiosas del Ministerio de Justicia donde figura su inscripción como núcleo de la IC.

En definitiva, con la legislación actual sólo deberá tributar la institución religiosa por el Impuesto sobre Sociedades únicamente cuando las explotaciones económicas no tengan ninguna relación con el objetivo social o actividad específica que desarrolle.

b. Impuesto sobre Trasmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados

Según el artículo 1 del RDL 1/1993³⁶ el Impuesto sobre Trasmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados es un tributo de naturaleza indirecta que grava tres modalidades diferentes, como si se tratase de tres impuestos independientes dentro de un mismo cuerpo legal. Concretamente grava transmisiones patrimoniales onerosas, operaciones societarias y actos jurídicos documentados.

El AAE establece en el artículo IV.1 la exención total de los Impuestos sobre Sucesiones y Trasmisiones Patrimoniales siempre que los bienes y derechos que se obtengan se les dé una utilidad ligada con el culto, la sustentación del clero, al sagrado apostolado y al ejercicio de la caridad. La exención se aplica específicamente a la modalidad de Trasmisiones Patrimoniales Onerosas cuando las propiedades adquiridas se destinen a la finalidad social de la Entidad.

La duda que nos surge en este caso, es que en la fecha en la que se estipuló el Acuerdo sólo se hace referencia a las Trasmisiones Patrimoniales y no a los Actos Jurídicos Documentados, los cuales ya existían legalmente en el momento de la negociación. Los AJD someten a gravamen las escrituras, actas y testimonios notariales, sujetos a una cuota fijada que se corresponde con el papel timbrado sobre el que se extienden. Además las primeras copias tanto de las actas como de las escrituras son objeto de una cuota gradual, sin embargo cuando estos documentos están sujetos a TPO o OS no se exige la cuota progresiva.

Tradicionalmente la Iglesia siempre ha debido pagar este impuesto, por lo tanto el AAE no hace referencia a los Actos Jurídicos Documentados porque la Santa Sede no debe ser excluida como objeto de gravamen en este aspecto (Martí Sánchez, 2002). Lo cual no es incompatible con el hecho de que no se le haya aplicado la cuota gradual.

Con la aprobación de la Ley 49/2002 de 23 de diciembre se modifica el art. 45.I A) del Real Decreto Legislativo 1/1993 de 24 de septiembre, el cual regula el Texto Refundido del ITPAJD. Hasta entonces la Ley solo regulaba las transmisiones y contratos en los cuales la exención la otorgara un Convenio o Tratado internacional que por supuesto se hayan incorporado a la legislación interna³⁷.

³⁶ <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-1993-25359>

³⁷ http://noticias.juridicas.com/base_datos/Fiscal/l49-2002.html

Son dos las novedades que introduce esta ley con respecto al ITPAJD. El primer aspecto a destacar es que mientras que con respecto al AAE y al RDL 1/1993 estaban exentos la Iglesia católica y aquellas comunidades religiosas que hubiesen firmado Acuerdos de cooperación con el Estado español, con la Ley 49/2002 se incorpora una exención más subjetiva, puesto que se exime del pago del impuesto a aquellos bienes o derechos que adquiera la Iglesia con independencia de la destinación que se les dé, lo único importante es que el sujeto pasivo esté integrado dentro de la estructura de la institución religiosa (Martín Dégano, 2006).

La segunda novedad de la Ley es que la exención se proyecta sobre las tres modalidades del impuesto; transmisiones patrimoniales onerosas, operaciones societarias y actos jurídicos documentados, y no sólo a las transmisiones patrimoniales como figuraba en el AAE. De tal manera, que las posibles dudas sobre la exención o no de los actos jurídicos quedan completamente disipadas.

En los Acuerdos de cooperación el ITPAJD estaba exento siempre y cuando los bienes o derechos que se obtuvieran se dedicaran al culto, la sustentación de los ministros de culto o al ejercicio de la caridad o beneficencia. Que como ya introducíamos en el Impuesto sobre Sociedades, este argumento es el mantra al que se recurre para fundamentar la exención de cualquier impuesto.

Posteriormente la Ley 49/2002, exime completamente a la Iglesia católica y a las confesiones con Acuerdo de cooperación con el Estado español del ITPAJD. Con lo cual la exención se acaba por aplicar a todas las modalidades del Impuesto con independencia del destino que se le den a los bienes o derechos adquiridos, siendo la única exigencia que el sujeto pasivo este integrado en el núcleo de la confesión, tal como figura en la Disposición adicional tercera de la Ley de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo.

5.2.3 EXENCIONES TRIBUTARIAS DE CARÁCTER LOCAL

a. Impuesto sobre Bienes Inmuebles

El Impuesto sobre Bienes Inmuebles es un tributo directo de carácter real que grava el valor de los bienes inmuebles. El hecho imponible del IBI lo constituye la titularidad de los derechos sobre bienes inmuebles rústicos y urbanos y sobre los inmuebles de características especiales.

El artículo IV.I del AAE establece la exención total y permanente de la Contribución Territorial Urbana. A partir de la aprobación de la Ley 39/1998³⁸ hay que entender que la exención se aplica al IBI, cuyo régimen actual está reglamentado en los artículos 60 a 77 del RDLeg. 2/2004³⁹.

El IBI es un impuesto de carácter municipal, cuyo objeto de gravamen es la titularidad de derechos reales sobre los bienes inmuebles que pueden ser rústicos o urbanos, además de la titularidad de licencias o concesiones administrativas sobre dichas propiedades o sobre los servicios públicos a los que se encuentran afectos.

La LRHL dispone en su artículo 62.1c que estarán exentos del pago del IBI:

Los de la Iglesia Católica, en los términos previstos en el Acuerdo entre el Estado Español y la Santa Sede sobre Asuntos Económicos, de 3 de enero de 1979, y los de las asociaciones confesionales no católicas legalmente reconocidas, en los términos establecidos en los respectivos acuerdos de cooperación suscritos en virtud de lo dispuesto en el artículo 16 de la Constitución.

La exención como tal se cimienta en que el Estado español se muestra favorable a colaborar con la Iglesia, mediante los propios preceptos establecidos en nuestra constitución, tal como figura en el artículo 16.3 y a través de la firma del AAE. En el Acuerdo la exención se extiende a las instituciones que integran el núcleo fundamental de la santa institución. Estos inmuebles que se consideran como centrales son los templos y las capillas destinadas al culto; la residencia de Obispos, canónigos y sacerdotes; aquellos locales que cumplan la función de oficinas de la Curia diocesana o parroquiales; los seminarios que se destinen a la formación del clero; y los edificios que se reserven al hospedaje de las Órdenes u Congregaciones religiosas.

Mientras que con el AAE están exentos los inmuebles de la Iglesia donde se desempeña propiamente la actividad a la que se dedican las instituciones o entidades sin fines lucrativos, con la promulgación de la Ley 49/2002 la exención se aplica a todos los

³⁸ <https://www.boe.es/buscar/doc.php?id=BOE-A-1988-29623>

³⁹ http://noticias.juridicas.com/base_datos/Admin/rdleg2-2004.html

inmuebles de los que sean titulares la Iglesia a excepción de aquellos que estén sujetos a explotaciones económicas no exentas de tributar por el Impuesto sobre Sociedades⁴⁰.

La nueva norma ofrece una visión nueva de la exención, en la que lo verdaderamente importante ahora es la titularidad de los bienes más que la utilización que se les dé. Por lo tanto no se consideran objeto de gravamen los bienes inmuebles de la Iglesia que no estén sujetos a explotaciones económicas y aquellos en los que se desarrollen actividades económicas exentas del IS según el artículo 7 de la Ley 4/2002.

La clave de la exención del IBI no es ni más ni menos que tener la capacidad de incluir la actividad económica en los supuestos que contempla la Ley como exentos del impuesto y llevar a cabo una labor específica de la institución religiosa. Por ejemplo, si la Iglesia alquila una parte del inmueble al desarrollo de una actividad por la cual percibirá una contraprestación económica, no implica que sea incompatible con el fin religioso que profesa.



⁴⁰ http://noticias.juridicas.com/base_datos/Fiscal/l49-2002.html

b. Impuesto sobre Construcciones Instalaciones y Obras

El ICIO es un impuesto municipal instituido por la Ley 39/1988, de 26 de diciembre⁴¹, cuyo hecho imponible es la elaboración de cualquier construcción, instalación u obra, siendo necesaria sin posibilidad de excepción, la autorización para poder realizar el trabajo, es decir, haber obtenido previamente la licencia de obras o urbanística, y la expedición de esta corresponde al ayuntamiento.

El sujeto pasivo, es decir, quien tiene la obligación de pagar dicho impuesto, es aquella persona que figure legalmente como el propietario de la construcción, instalación u obra, por lo tanto, puede ser o no el propietario de dicho bien siendo lo único relevante ser el que ha solicitado la licencia o efectuado la construcción.

Cuando en 1979 se firma el Concordato entre el Estado Español y la Santa Sede, el ICIO no aparece entre las exenciones del AAE, más que nada porque no existía como impuesto en el momento del acuerdo. No obstante, la Iglesia Católica goza de la exoneración del pago de dicho impuesto en la actualidad, según en un primer momento gracias al artículo IV.1 del AAE. Argumentación a la que se acoge la Orden Ministerial de 5 de junio de 2001, fruto del consenso efectuado entre el Consejo de Estado y la Comisión Técnica Iglesia Católica-Estado para Asuntos Económicos⁴². Lo razona en base a que el ICIO regulado en los artículos 101 a 104 de la Ley 39/1988, está a su vez incluido entre los denominados impuestos reales o de producto, a los cuales se refiere el artículo IV.1 en la letra B) del Acuerdo sobre Asuntos Económicos, con lo cual se considera exento del pago del impuesto.

Con la aprobación de la Ley 49/2002, la cual regula el régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos, tal como veníamos analizando en los impuestos que hemos estudiado hasta ahora, esta Ley aporta nuevos márgenes legales a las exenciones que se abordan en el AAE. En el caso del ICIO, el Capítulo III del Título II que emprende el tema de los tributos locales la única referencia que hace es que las exenciones que se hayan especificado en la Ley 39/1988, es decir, en la anterior Ley reguladora de las Haciendas locales se prorrogarán de igual forma, puesto que en la actual Ley solo se menciona expresamente el IBI, el IAE, el IVTNU y el ISD. Con lo cual el régimen

⁴¹ <https://www.boe.es/buscar/doc.php?id=BOE-A-1988-29623>

⁴² <https://www.boe.es/buscar/doc.php?id=BOE-A-2001-11529>

fiscal del ICIO se mantiene igual, lo mismo ocurre con la exención que disfruta la Iglesia de dicho impuesto.



c. Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana

El IIVTNU es un clásico del Derecho Tributario Español, aunque haya pasado por diversas regulaciones a lo largo de los años y de múltiples gobiernos, existe como tal desde 1924 (Pérez, García, Pérez, Escribano, Cubero, & Carrasco, 2013). El artículo 104.1 del Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales⁴³ define el hecho imponible del impuesto de la siguiente manera:

El Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana es un tributo directo que grava el incremento de valor que experimenten dichos terrenos y se ponga de manifiesto a consecuencia de la transmisión de la propiedad de los mismos por cualquier título o de la constitución o transmisión de cualquier derecho real de goce, limitativo del dominio, sobre los referidos terrenos.

El Acuerdo sobre Asuntos Económicos de 1979 estipula la exención de la tasa de equivalencia, en su artículo IV.1 d). La tasa de equivalencia es una modalidad decenal del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos, que debían pagar las personas jurídicas cuando se efectuase la transmisión de un terreno, devengándose por períodos temporales de 10 años. Con la aprobación de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales 39/1988, de 28 de diciembre este fue sustituido por el Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana. Por lo tanto, al desaparecer la tasa decenal la exención del AAE queda como tal vacía de contenido.

Sin embargo, como no es ya de sorprender pasado ya el equinoccio de este trabajo podríamos decir que dada la tradición y la importancia de la Iglesia en nuestro Estado, está como institución consolidada que es y la arraigada historia que la precede, al final siempre ha encontrado el camino para poder conquistar sus objetivos.

Sin embargo, durante la firma del AAE en el Real Decreto 3250/1976⁴⁴ por el cual se ponen en vigor los preceptos de la Ley 41/1975⁴⁵, de Bases del Estatuto del Régimen Local, figura que las entidades benéficas no deberán pagar el IIVT. (Vázquez del Rey, 2012) Concretamente en el artículo 90 del RD se estipula la exención del pago del impuesto sobre el incremento de valor correspondiente en los casos en que la obligación de satisfacer el impuesto recaiga, entre otros, sobre instituciones que tengan la naturaleza de benéficas. De tal manera, que apoyándonos en el artículo V del AAE la Iglesia católica queda eximida del pago del IIVT.

⁴³ http://noticias.juridicas.com/base_datos/Admin/rdleg2-2004.t2.html#a104

⁴⁴ <https://www.boe.es/buscar/doc.php?id=BOE-A-1977-13513>

⁴⁵ <https://www.boe.es/buscar/doc.php?id=BOE-A-1975-23920>

Como ya es habitual la Ley 49/2002 de 23 de diciembre regula las novedades que se incluyen en el régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos, reemplazando a la Ley 39/1988 de 28 de diciembre. La nueva Ley establece la exención del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana.

Por lo tanto, siguiendo el criterio del artículo 15 de la Ley 49/2002 estarán exentos del IIVTNU los incrementos correspondientes cuando la obligación legal de compensar dicho impuesto recaiga en una entidad sin fines lucrativos. En cambio, cuando se trata de la transmisión de terrenos o de derechos reales de goce restrictivos a título oneroso, la exención se aplicará si los terrenos cedidos cumplen los requisitos de la exención del IBI, lo que depende de si en el momento de la transmisión los inmuebles no estaban sujetos a actividades económicas sujetas a tributación por el IS.



d. Impuesto sobre Actividades Económicas

Según el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, el Impuesto de Actividades Económicas es un tributo directo de carácter real, cuyo hecho imponible está constituido por el ejercicio, en territorio nacional, de actividades empresariales, profesionales o artísticas, se ejerzan o no en local determinado y se encuentren o no detalladas en las tarifas del impuesto.

El IAE entró en vigor el 1 de enero de 1992 y sustituyó a las Licencias Fiscales de Actividades Comerciales e Industriales y de Profesionales y Artistas y a los Impuestos Municipales sobre Radicación, por lo tanto en el régimen fiscal regulado en el AAE no aparece la exención de dicho impuesto.

Con la entrada en vigor de la Ley 49/2002, se regula el régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y por ende se incluye el IAE a las exenciones de las que disponía ya la Iglesia en la anterior LRHL. Concretamente el artículo 15 de dicha Ley establece:

Las entidades sin fines lucrativos estarán exentas del Impuesto sobre Actividades Económicas por las explotaciones económicas a que se refiere el artículo 7 de esta Ley. No obstante, dichas entidades deberán presentar declaración de alta en la matrícula de este impuesto y declaración de baja en caso de cese en la actividad.

Es decir, la Iglesia católica no será objeto de gravamen por el Impuesto de Actividades Económicas siempre y cuando que las explotaciones económicas que realicen estén exentas del Impuesto sobre Sociedades.

e. Contribuciones Especiales

La Ley General Tributaria 58/2003 define las Contribuciones especiales como; “los tributos cuyo hecho imponible consiste en la obtención por el obligado tributario de un beneficio o de un aumento de valor de sus bienes como consecuencia de la realización de obras públicas o del establecimiento o ampliación de servicios públicos”.

El Acuerdo sobre Asuntos Económicos recoge en el apartado D del artículo IV la exención de las contribuciones especiales y de la tasa de equivalencia (IIVTNU), el cual ya hemos abordado en el apartado anterior, con la condición de que estos tributos incurran sobre los bienes que se enuncia en el apartado A del mismo artículo. Los cuales no son ni más ni menos, los que también estarán exentos del pago del IBI.

Según Antonio Vázquez del Rey Villanueva, profesor de derecho Financiero y Tributario en la Universidad de Navarra (Vázquez del Rey, 2012), no hay en el régimen fiscal de las instituciones sin fines lucrativos una exención parangonable a la referida a las contribuciones especiales, ya que únicamente pueden ser afectos los que se consideren miembros del núcleo básico de la Iglesia Católica y minoritariamente algunas confesiones.

Se genera el pago de una contribución especial, cuando un individuo o persona jurídica ve incrementado el valor de un bien suyo en propiedad, al repercutirle positivamente que se hayan realizado obras públicas o que se establezcan o acrecienten algún servicio público. Sin embargo, ese sujeto pasivo que se ha visto beneficiado, sólo gozará de la exención del pago de la contribución especial, si su inmueble está a su vez exento del Impuesto sobre Bienes Inmuebles según el artículo IV.1 A) del AAE.

Si en el inmueble se desarrollan otro tipo de actividades que pueden ser consideradas de índole católica como fines benéficos, sanitarios, asistenciales, etc., pero no figura como exento del IBI según el AAE, será considerada como objeto de gravamen de las contribuciones especiales.

Como ya anticipábamos en el Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, la Ley 49/2002 tampoco introduce ninguna novedad sobre el régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos, en este caso de las Contribuciones especiales. Con lo cual se entiende que la exención se mantiene sin ningún cambio u alteración.

f. Tasas

Según el artículo 2 de la Ley 58/2003, de 17 diciembre, General Tributaria, tasas son:⁴⁶

Los tributos cuyo hecho imponible consiste en la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público, la prestación de servicios o la realización de actividades en régimen de derecho público que se refieran, afecten o beneficien de modo particular al obligado tributario, cuando los servicios o actividades no sean de solicitud o recepción voluntaria para los obligados tributarios o no se presten o realicen por el sector privado.

En primera instancia, la Iglesia católica está sujeta a la retribución de las tasas porque ni en los Acuerdos de cooperación entre el Estado español y la Institución religiosa como en el AAE, no hay ningún artículo ni alusión por el que este ente no debe efectuar el pago correspondiente. La problemática sin embargo parte, de que hay ciertas tasas que se valen del valor catastral para calcular la cantidad a pagar, entendiéndose como valor catastral aquel valor administrativo determinado imparcialmente para cada bien inmueble a partir de los datos que constan en el catastro inmobiliario y que está totalizado por el valor catastral del suelo y el valor catastral de las construcciones.⁴⁷

La finalidad y funcionalidad de ese valor catastral es, tener una cifra de referencia que sea neutra e imparcial, para poder calibrarse con otros inmuebles en el mercado, siendo todo objetivo y justo a ojos financieros. Las herramientas que permiten el cálculo de este monto son el valor del suelo y el valor de la construcción.

Volviendo al tema del pago de las tasas por parte de la Iglesia católica, la cuestión es que el hecho de que se tome como referencia el valor catastral genera un problema. Puesto que, como ya sabemos uno de los principios fundamentales del régimen fiscal de la Iglesia católica es la dispensa del pago de aquellas obligaciones sobre los bienes inmuebles que estén sujetos a la actividad religiosa de la institución.

Como ya se ha vislumbrado con anterioridad el artículo VII del AAE regula la posibilidad de diálogo entre el Estado y la Iglesia, para resolver las posibles divergencias que puedan aparecer tanto en la interpretación como en la aplicación del régimen fiscal. Por eso, el documento publicado el 4 de octubre de 1985 por parte de la Secretaría de Estado de Hacienda, hace referencia a la intervención sobre esta cuestión por parte de la Comisión Mixta Iglesia-Estado para el tratamiento de los Acuerdos con la Santa Sede. En el escrito se recoge la preocupación expresada por parte de la

⁴⁶ <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-2003-23186>

⁴⁷ <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-1993-25359>

Comisión, que se mantiene sobre la exigencia del pago de ciertas tasas. Lo cual puede provocar la pérdida de validez o legitimidad de los impuestos de carácter real a los que se reconoce exenta la Iglesia.

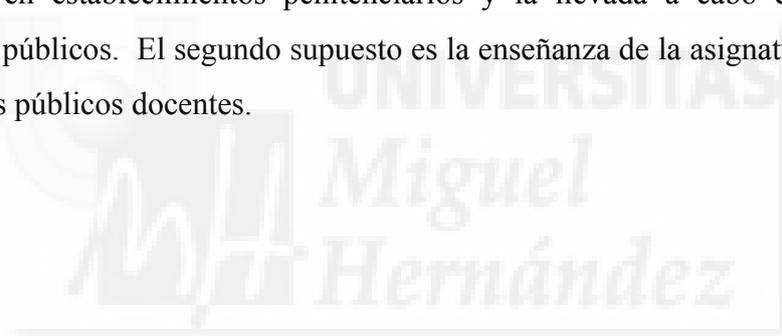
La solución que se propone es que desde la Administración estatal se recomienda que la determinación de la base imponible no se calcule en base a los valores catastrales del inmueble sino del real disfrute del servicio que se presta. A la hora de cuantificar las tasas hay que tener en cuenta criterios como la capacidad económica, a la hora de determinar si la obligación de contribuir debe reducirse o incluso eliminarse. Es lo que se conoce como principio de provocación de costes. Este principio consiste en que quien provoca el gasto de forma especial puede ser llamado a contribuir al sostenimiento de las cargas públicas en función del coste provocado, sin perjuicio de que se le pueda eximir del tributo si carece de medios para hacer frente al mismo (de la Hera & Irastorza, 2002).

Lo que se hace para determinar la cuantía de las tasas es ver estas realidades en los márgenes que aparecen exentos según el artículo IV apartado B del AAE, sobre todo cuando el importe del que se basan está relacionado con los bienes inmuebles que se utilizan para una labor religiosa. Con lo cual, la Iglesia también estará exenta del pago de las tasas siempre que exista una relación entre la prestación del servicio y la finalidad religiosa que ejerce. Por lo restante, la Iglesia deberá pagar el resto de tasas que no tengan vinculación con su labor.

6. OTROS SUPUESTOS DE FINANCIACIÓN

A lo largo de todo el trabajo hemos intentado explicar cómo se financia la Iglesia católica en nuestro país, entendiendo si existe una dependencia económica con el Estado español o si por el contrario se trata de un organismo que se sustenta de manera independiente. Sin entrar en cuestiones que ya se han abordado en profundidad durante la elaboración del proyecto, creemos conveniente al menos enunciar brevemente que el Estado financia también en la actualidad determinadas actividades religiosas de la Iglesia católica, bien porque así se haya dispuesto unilateralmente o bien porque se haya firmado un convenio con la CEE, que sin figurar como incluidas en los sistemas de financiación previstos en el AAE, disponen de sus respectivas partidas en los Presupuestos Generales del Estado.

Podemos destacar dos supuestos de cooperación económica con la Iglesia. El primer bloque es el de la financiación de la asistencia religiosa a las Fuerzas Armadas, la desarrollada en establecimientos penitenciarios y la llevada a cabo en los centros hospitalarios públicos. El segundo supuesto es la enseñanza de la asignatura de religión en los centros públicos docentes.



6.1 LA FINANCIACIÓN DE LA ASISTENCIA RELIGIOSA

El artículo 2 de la Ley Orgánica 7/1980, de 5 de julio, de Libertad Religiosa, reconoce que “los poderes públicos adoptarán las medidas necesarias para facilitar la asistencia religiosa en los establecimientos públicos militares, hospitalarios, asistenciales y otros bajo su dependencia”. A su vez el Acuerdo de asuntos jurídicos como el Acuerdo de asistencia religiosa a las Fuerzas Armadas avalan la asistencia religiosa en los lugares ya enumerados. (Martín, 2006) Sin embargo, ni la Ley ni ninguno de los Acuerdos citados hace mención alguna al modo con el que se soportarán económicamente estos servicios.

Asistencia religiosa a las Fuerzas Armadas

Tal como dispone el artículo I del AARFA, la asistencia religiosa católica a los miembros de las Fuerzas Armadas está encargada al Vicariato Castrense. El Arzobispado Castrense de España es el ordinariato militar (circunscripción personal de la Iglesia) para las Fuerzas Armadas. El Arzobispado está formado por cinco vicariatos que son correlativos con cada una de las cinco ramas de las Fuerzas Armadas. La asistencia religiosa que se presta a los miembros de las Fuerzas Armadas son sacerdotes de la Iglesia que tenían la condición de funcionarios públicos y por supuesto, sus sueldos eran pagados con dinero público de los PGE, hasta que se aprueba la Ley 14/1985⁴⁸.

En concreto, la Disposición final séptima de dicha Ley dispone que la asistencia religiosa al personal militar siga siendo competencia del Vicariato Castrense en los términos que figuran en el AAE, aunque se declaran a extinguir los Cuerpos Eclesiásticos del Ejército de Tierra, de la Armada y del Aire. En su lugar se crea el Servicio de Asistencia Religiosa a las Fuerzas Armadas, que sustituirá a estos en el modelo de asistencia.

El Servicio de Asistencia Religiosa está regulado por el Real Decreto 1145/1990⁴⁹, el cual declara que los sacerdotes que se incorporan a este Servicio quedan vinculados al Estado, en relación con los servicios profesionales que desempeñan de carácter permanente o pasajera. Al mismo tiempo, el régimen retributivo de estos sacerdotes se establecerá con cargo a los fondos públicos, es decir, que existe una dotación anual en

⁴⁸ <https://www.boe.es/buscar/doc.php?id=BOE-A-1989-17199>

⁴⁹ <https://www.boe.es/buscar/doc.php?id=BOE-A-1990-23337>

los Presupuestos Generales del Estado para cubrir esta partida de forma similar a la del resto de funcionarios públicos.

Asistencia religiosa en los centros hospitalarios públicos

Los Acuerdos entre el Estado español y la Santa Sede de 1979 son cuatro acuerdos firmados por el Gobierno de España y la Santa Sede el 3 de enero de 1979 mediante los que se reformó el Concordato de 1953. El que hemos recurrido durante todo el trabajo dado el objeto de la investigación es el AAE, pero en materia de asistencia religiosa católica en los centros hospitalarios, el régimen en este caso está desarrollado por el Acuerdo sobre Asuntos Jurídicos.

A su vez, al AAJ se sucederán otros que desarrollarán en profundidad el contenido previo. En concreto, se firma el 25 de julio de 1985 un Acuerdo entre los Ministros de Justicia y de Sanidad y Consumo y el Presidente de la Conferencia Episcopal Española⁵⁰, movido por la necesidad de determinar quién es el responsable del pago de dicho servicio, ya que el AAJ prevé la financiación de la asistencia religiosa en los hospitales.

En los artículos 2 y 6 del Acuerdo de 24 de julio de 1985, se explica que para llevar a cabo esta prestación se crea un servicio de asistencia hospitalaria, el cual será vinculado a la propia gerencia del hospital para mejorar la integración dentro del hospital público y será competencia del Estado subsanar el coste de tales servicios, a través de su correspondiente dotación presupuestaria. Además según el artículo 7 de dicho Acuerdo la Administración pública para regular la relación jurídica con el personal del servicio de asistencia religiosa podrá, bien suscribir un contrato laboral o bien celebrar un convenio con el Ordinario del lugar.

Asistencia religiosa en los centros penitenciarios

El Acuerdo 20 de mayo de 1993, firmado entre el ministro de Justicia y el presidente de la Conferencia Episcopal Española, regula en la actualidad la asistencia religiosa en los establecimientos penitenciarios⁵¹. Este Acuerdo establece que la atención religiosa a los encarcelados vendrá dada por los sacerdotes nombrados por el Ordinario del lugar y autorizados por la Dirección General de Instituciones Penitenciarias.

⁵⁰ https://www.boe.es/diario_boe/txt.php?id=BOE-A-1985-26584

⁵¹ <https://www.boe.es/buscar/doc.php?id=BOE-A-1993-29646>

La propia Dirección General será la que deba hacerse cargo de la financiación de los gastos de material y personal que deriven de la asistencia religiosa. (Martín, 2006) La cantidad que se destina aparece fijada en el anexo adjunto al Acuerdo citado, además se actualiza anualmente por la Ley de presupuestos. Este importe se entregará a la Diócesis más próxima a la ubicación del centro penitenciario que asumirá el pago de la Seguridad Social de los sacerdotes que integran la asistencia religiosa.



6.2 LA FINANCIACIÓN DE LA ENSEÑANZA DE LA RELIGIÓN CATÓLICA EN CENTROS PÚBLICOS

Con la aprobación de la Ley orgánica 10/2002, de 23 de diciembre⁵², se establece la enseñanza de la asignatura “Sociedad, cultura y religión” en los niveles de educación primaria, secundaria y en el bachillerato. Concretamente en la disposición adicional segunda de dicha ley se explica que tal materia tiene dos opciones. La primera opción, es cursar una asignatura de carácter confesional a elegir entre aquellas confesiones que hayan firmado un acuerdo de cooperación con el Estado español, y la segunda opción, es estudiar una asignatura con carácter no confesional como puede ser la que se conoce como alternativa a la religión o educación ético-cívica.

La enseñanza de la opción confesional viene establecida por el Acuerdo sobre Enseñanza y Asuntos Culturales acordado entre la Santa Sede y el Estado español en 1979. Concretamente en su artículo II dice que los planes educativos de la Educación Preescolar, de Educación General Básica, Bachillerato y Formación Profesional deben incluir la enseñanza de la religión católica. De igual forma, que la enseñanza de la religión católica se integrará en las materias impartidas en las Escuelas Universitarias de Formación del Profesorado⁵³.

Según el artículo IV de este Acuerdo la enseñanza de la religión católica supone una obligación para los centros públicos, es decir, un alumno tiene que tener la posibilidad de apuntarse a religión y el centro educativo de ofertar esta asignatura. Sin embargo, la enseñanza de la doctrina católica no es obligatoria para los alumnos, los escolares pueden elegir si quieren o no recibir esta materia.

Los profesores que impartirán la asignatura de religión son elegidos, tal como dispone el Acuerdo, por la respectiva autoridad académica anualmente entre los candidatos que haya seleccionado el Ordinario diocesano. Una vez elegido, formará parte del claustro de profesores como cualquier otro docente elegido mediante concurso de oposición y pasará a estar sujeto al régimen disciplinario que regule el centro en cuestión en el que imparte clase.

Respecto a la financiación de los profesores de religión, este siempre ha sido un aspecto un tanto problemático porque el Acuerdo no aclara el pago de esta actividad. (Martín, 2006) Lo que sí, es que se distingue entre dos tipos de profesores, aquellos que son funcionarios docentes, que contando con la aprobación de la autoridad eclesiástica

⁵² <https://www.boe.es/buscar/doc.php?id=BOE-A-2002-25037>

⁵³ Artículo IV del Acuerdo sobre Enseñanza y Asuntos Culturales

solicitan impartir esta asignatura y por otro lado, los profesores que carecen de condición funcionarial. La financiación de los primeros corre a cargo del Estado debido a su condición de funcionarios, mientras que los segundos han sido propuestos por la autoridad religiosa y nombrados por la autoridad académica por lo que son ajenos a la condición funcionarial.

La situación del segundo tipo de profesorado se resuelve por el Convenio de 26 de febrero de 1999⁵⁴, firmado por los ministros de Justicia y de Educación y Cultura, en representación del Gobierno, y el presidente de la Conferencia Episcopal Española. Este convenio establece en las Cláusulas segunda y tercera que los profesores que carecen de condición funcionarial prestarán servicio con una duración determinada y coincidente con el curso escolar, además lo harán en régimen de contratación laboral con las respectivas administraciones competentes. Estos docentes recibirán de tales administraciones las retribuciones que correspondan en el respectivo nivel educativo a los profesores interinos.



⁵⁴ https://www.boe.es/diario_boe/txt.php?id=BOE-A-1999-8849

7. LÍMITES DEL ANÁLISIS

La elección del tema del trabajo fin de grado ha sido en parte fruto de valorar por un lado, el tiempo disponible para realizarlo y por otro lado, la dificultad a la hora de encontrar documentación veraz sobre el tema. El tema original buscaba ser más un análisis de cómo los valores católicos influyen en la sociedad española pero la realidad es que acabaría siendo más una crítica subjetiva sobre algo muy personal. De ahí nos preguntamos qué papel tiene la Iglesia católica en España, dándonos cuenta tras unas primeras búsquedas que las vinculaciones eran infinitas.

Por eso, cómo bien he comentado en apartados anteriores queríamos hacer un trabajo de calidad, en el que poder apoyarnos en cuestiones jurídicas y legislativas que nos proporcionasen una respuesta objetiva sobre aquello que nos planteábamos.

Lógicamente este mismo tema daría para mucho más, y es que por ejemplo podría añadirse un apartado de datos en el que figurase el total de ingresos anuales que la Institución religiosa ha recibido tanto de forma directa como indirecta desde la Transición española hasta nuestros días. Incluso a la hora de elaborar una metodología de estudio incluir entrevistas a personas que estén integradas en el núcleo básico de la Iglesia o de haber tenido la oportunidad de acceder a algún estudio pormenorizado de los Presupuestos Generales del Estado.

Lógicamente todo esto se comprende dentro de los márgenes temporales que conlleva realizar un TFG, no siendo una tesis doctoral por ejemplo, en la que se dispone de un mayor número de horas de cara al estudio. Aunque algo sacamos en claro, al ser un tema que ha sido apasionante e interesante a partes iguales, en el que conforme íbamos documentándonos surgían miles de incógnitas y áreas nuevas a las que analizar, no descartamos continuar este tema de estudio en un futuro de cara a abordar por ejemplo, un trabajo fin de master.

Nuevas líneas de investigación que podríamos desarrollar con la base que hemos adquirido serían por ejemplo analizar en profundidad los otros supuestos de financiación que hemos introducido ya previamente en nuestro trabajo, es decir, la financiación de la asistencia religiosa y la de la enseñanza de la religión católica en centros públicos. También estudiar las instituciones que funcionan a modo de intermediarias entre el Estado y la Iglesia o aquellas que tienen una finalidad puramente religiosa, como podrían ser la Dirección General de Relaciones con las Confesiones o el Registro de Entidades Religiosas.

Asimismo, profundizar en la cuestión educativa en la que podrán analizarse temas como la financiación concertada, el uso de símbolos religiosos o la enseñanza confesional de la religión. A la vez que podría indagarse acerca de cómo es la legislación en otros países europeos con la cuestión religiosa. Así infinitas cuestiones se nos han ido viniendo a la mente conforme hemos realizado nuestro trabajo.

Con lo que si nos quedamos es, con todo lo aprendido y disfrutado durante el proceso de realización del trabajo. En este sentido, esperamos que aquellos que tengan la oportunidad de leerlo consigan descubrir algo nuevo a lo que ya sabían, puesto que creemos que con el proyecto hemos aportado nuestro granito de arena a la hora de lograr una mejor comprensión de la financiación de la Iglesia católica en el Estado español.



8. CONCLUSIONES

Tras haber analizado en profundidad los objetivos de nuestro trabajo y entendido el mecanismo de financiación de la Iglesia católica, desarrollaremos las ideas más relevantes que han permitido un mayor entendimiento del tema o lo que es lo mismo, las respectivas conclusiones a las que hemos llegado tras la realización y el estudio del tema en cuestión. Las cuales son:

- Comenzábamos el trabajo planteando una hipótesis, la cual será demostrar que el Estado español a pesar de su carácter aconfesional mantiene un trato de favor con la Iglesia católica, concretamente en el ámbito económico y tributario. Después de todo el estudio realizado podemos concluir que nuestra hipótesis no se cumple. Tanto la financiación estatal que recibe como las exenciones de las que goza están dentro de unos márgenes perfectamente legales y apoyados por Acuerdos de cooperación que velan por la defensa de la libertad religiosa de aquellos que en este caso, ejercen y profesan el catolicismo. De igual manera, que otras confesiones que han firmado Acuerdos con nuestro Estado también tienen las mismas posibilidades de disfrutar de un trato más favorable a la hora de llevar a cabo sus competencias.
- La relación entre la Iglesia católica y el Estado español a lo largo de la evolución del constitucionalismo español ha funcionado como si de una balanza se tratase, puesto que conforme cambiaba el poder de manos a su vez lo hacía el trato con la Iglesia. Por lo que en el progreso constitucional se aprecia, la Iglesia cobra un papel más relevante con los gobiernos conservadores y menor con los progresistas.
- Mientras que el diseño normativo que presenta el Concordato de 1953 tenía como trasfondo ideológico la confesionalidad del Estado conforme aparece estipulado en el artículo I del propio concordato, por lo que en este primer marco legislativo queda claro que no hay una división entre Iglesia y Estado. El Acuerdo de 1979 busca restaurar las relaciones Iglesia-Estado dentro de un sistema ya democrático, en el que se estipula, entre otras cuestiones, de qué manera pasará a ser el trato económico entre ambos.
- El mecanismo en torno al cual se articula la financiación de la Iglesia católica, es el Acuerdo sobre Asuntos Económicos. En él, el Estado y la Santa Sede negocian y legislan la manera más idónea en la que poder sostener económicamente a la institución religiosa, partiendo de la base de que no será una relación tan dependiente como en el Acuerdo de 1953 y que la finalidad será lograr su propia

autofinanciación. Con lo cual podría decidirse que el EE tutela a la Iglesia hasta que esta logre ser autosuficiente.

- En lo que se refiere a la forma en la que la Iglesia católica se sostiene económicamente, diferenciamos dos modalidades de financiación: directa e indirecta. En lo que respecta a la financiación directa, esta a su vez puede realizarse de dos formas; mediante dotación presupuestaria o mediante asignación tributaria.
- Cuando la financiación directa se articula a través de la dotación presupuestaria lo que se hace es que el Estado destina una partida de los Presupuestos Generales concreta para sufragar los gastos de la Iglesia católica. Mientras que cuando se vertebra a través de la asignación tributaria, el Estado deja que los contribuyentes decidan si un porcentaje de sus declaraciones de la renta se destinan a financiar a la Iglesia.
- El AAE establece la base de la que partirá posteriormente tanto la financiación estatal a la Iglesia como la legislación que regulará las exenciones y los supuestos de no sujeción de los que se beneficia la institución religiosa.
- El Acuerdo sobre Asuntos Económicos era un trampolín hacia la autofinanciación, que consistiría en 3 fases, de las cuales las dos primeras tendrían una duración de tres ejercicios presupuestarios en las que todavía se mantendría la dotación presupuestaria para así llegar a la última fase que consistiría única y exclusivamente en asignación tributaria mediante la casilla de la IC en la declaración del IRPF. La realidad en cambio dice que, desde el año 79 en el que se firma el Acuerdo hasta el año 2006 con la aprobación de la Ley 42/2006 no se produce un cambio efectivo hacia el propósito inicial. No es hasta con dicha Ley cuando se sustituye el método de dotación presupuestaria por el de asignación tributaria.
- El AAE se traduce en una evolución de la financiación directa. En la primera fase, solo interviene la dotación presupuestaria. La segunda fase, conocida como fase mixta, se encuentra a caballo entre la dotación presupuestaria y la asignación tributaria. Mientras que la tercera fase es solamente asignación tributaria. El mensaje que se quiere transmitir es que se pasa de una asignación estatal a una únicamente dependiente de la voluntad de la ciudadanía, cuando en realidad sigue siendo un modo de financiación directa, ya que de una forma u otra la base parte del dinero del Estado, sea a través de una partida presupuestaria o de un porcentaje del IRPF.

- El segundo modo de financiación de la Iglesia es el que se realiza de forma indirecta. Ello se traduce en que la Iglesia católica disfruta dentro del sistema jurídico español, de un trato fiscal menos restrictivo que se articula en torno a una serie de exenciones y beneficios fiscales, que se justifican en la labor social y asistencial que ejerce la Iglesia en nuestra sociedad.
- Los beneficios fiscales se argumentan de dos formas. Por un lado se afirma, que las exenciones constituyen un cordón protector de las creencias de los ciudadanos y facilita que estos ejerzan libremente su derecho de libertad religiosa. De otra parte, los impuestos supondrían una verdadera traba a la hora de que una entidad sin fin lucrativo desarrollase sus actividades. Además el Estado español en ocasiones no alcanza a abordar todas las carencias sociales que por lo general son suplidas con la labor de la Iglesia.
- La Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo, regula la mayoría de los beneficios fiscales de las confesiones religiosas que han firmado Acuerdos de cooperación con el Estado español.
- En el AAE se regula el compromiso de colaborar desde el aparato institucional con el sostenimiento económico de la IC. En el acuerdo se manifiesta la renuncia por parte del Estado de gravar los bienes que constituyen el patrimonio de la Iglesia, en concreto los que están reservados o relacionados con la actividad religiosa. Entendiendo, que ni la actividad de la Iglesia ni sus bienes están destinados a una actividad económica o a la obtención de un beneficio económico.
- El AAE establece que la Iglesia católica estará exenta total y de manera permanente del Impuesto sobre Bienes Inmuebles; de los Impuestos reales o de producto, sobre la renta y el patrimonio; de los Impuestos sobre Sucesiones y Donaciones y Transmisiones Patrimoniales y; de las contribuciones especiales y de las tasas.
- Las exenciones fiscales se justifican repetidamente en torno a una serie de argumentos que son: que solo no serán incluidos en la exención las ganancias que se obtengan del ejercicio de una explotación económica, cuando al derivarse el uso del patrimonio se obtengan beneficios, las ganancias de capital y por último, los rendimientos sometidos a retención por este impuesto. Y por otro lado, siempre que los bienes o derechos obtenidos se reserven a una labor puramente religiosa como sustentar el clero o al ejercicio de la caridad.

- Sólo podrá disfrutar de este régimen menos restrictivo el núcleo básico de la Iglesia católica, es decir, 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.
- El Estado financia también en la actualidad determinadas actividades religiosas de la Iglesia católica, bien porque así se haya dispuesto unilateralmente o bien porque se haya firmado un convenio con la CEE, que sin figurar como incluidas en los sistemas de financiación previstos en el AAE, disponen de sus respectivas partidas en los Presupuestos Generales del Estado.
- Podemos destacar dos supuestos de cooperación económica con la Iglesia. El primer bloque es el de la financiación de la asistencia religiosa a las Fuerzas Armadas, la desarrollada en establecimientos penitenciarios y la llevada a cabo en los centros hospitalarios públicos. El segundo supuesto es la enseñanza de la asignatura de religión en los centros públicos docentes.



9. REFERENCIAS

Acuerdo de 3 de enero de 1979, entre el Estado español y la Santa Sede, sobre Asuntos Económicos. Disponible en:

http://www.vatican.va/roman_curia/secretariat_state/archivio/documents/rc_seg-st_19790103_santa-sede-spagna_sp.html#SOBRE_ASUNTOS_ECONÓMICOS

Acuerdo de 10 de octubre de 1980 acerca de la aplicación del Impuesto sobre Sociedades a las Entidades eclesiásticas elaborado por la Comisión Técnica Iglesia-Estado Español, en cumplimiento del Acuerdo sobre asuntos económicos entre España y la Santa Sede de 4 de diciembre de 1979. Documento en:

<https://www.boe.es/buscar/doc.php?id=BOE-A-1981-10476>

Acuerdo entre el Estado español y la Santa Sede sobre enseñanza y asuntos culturales. Figura en el enlace web:

http://www.vatican.va/roman_curia/secretariat_state/archivio/documents/rc_seg-st_19790103_santa-sede-spagna_sp.html#SOBRE_ENSEÑANZA_Y_ASUNTOS_CULTURALES

Acuerdo entre el Estado español y la Santa sede sobre la asistencia religiosa a las Fuerzas Armadas y el servicio militar de clérigos y religiosos. Disponible en la página web:

http://www.vatican.va/roman_curia/secretariat_state/archivio/documents/rc_seg-st_19790103_santa-sede-spagna_sp.html#SOBRE_LA_ASISTENCIA_RELIGIOSA_A_LAS_FUERZAS_ARMADAS

Agencia tributaria, disponible en la página web:

<https://www.agenciatributaria.es/AEAT.internet/Inicio.shtml>

Aldeguer, B. 2014. Metodología en la Ciencia Política. En Canales, J.M. y Sanmartín, J.J. (Eds.) *Introducción a la ciencia política*, Madrid: Universitas, pp: 53-72.

Blanco, María. 1990. La Ley de Haciendas Locales. Régimen tributario de los entes eclesiásticos. *Revista de Hacienda Autónoma y Local (XX)*: 100-112.

Boletín Oficial del Estado: sábado 15 de diciembre de 1979, Núm. 300. Instrumento de Ratificación del Acuerdo entre el Estado español y la Santa Sede sobre asuntos económicos, firmado en Ciudad del Vaticano el 3 de enero de 1979. Figura en el enlace web: <http://www.boe.es/boe/dias/1979/12/15/pdfs/A28782-28783.pdf>

Callahan, William J. 1989. *Iglesia, poder y sociedad en España 1750-1874*. Madrid: Nerea.

Castillo, José M. y Tamayo, Juan José. 2005. *Iglesia y sociedad en España*. Madrid: Trotta.

Cubero Truyo, Antonio y Sanz Gómez, Rafael, 2009. “La asignación tributaria a la Iglesia católica a través de la declaración del IRPF,” en *La libertad religiosa en el Estado social*, coords. Abraham Barrero Ortega y Manuel Terol Becerra (Valencia: Tirant lo Blanch), 277-307.

Comisión Islámica de España, disponible en el enlace web: <http://comisionislamicadeespana.org/>

Concordato de 1851, disponible en el enlace web: <https://www.uv.es/correa/troncal/concordato1851>

Concordato entre España y la Santa Sede, publicado en el Boletín Oficial del Estado, núm. 292 de 19 de octubre de 1953, páginas 6230 a 6234. Departamento de Asuntos Exteriores. Referencia BOE-A-1953-13848. Documento en: <https://www.boe.es/buscar/doc.php?id=BOE-A-1953-13848>

Constitución Española. Disponible en la página web del Congreso de los Diputados: <http://www.congreso.es/consti/constitucion/indice/titulos/articulos.jsp?ini=31&tipo=2>

De la Hera, Alberto; e Irastoza, Daniel. 2002. *La financiación de la libertad religiosa*. Ministerio de Justicia, Dirección General de Asuntos Religiosos.

Disposición adicional tercera de la Ley 21/1993, de 29 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado. Aparece en la web de: <https://www.boe.es/buscar/doc.php?id=BOE-A-1993-31087>

Federación de Comunidades Judías de España. Disponible en la web: <http://www.fcje.org/>

Federación de Entidades Religiosas Evangélicas de España. Disponible en el sitio web: <http://www.ferede.es/>

Fuero de los españoles, BOE 18 de julio de 1945, Núm. 199. Documento en: <https://www.boe.es/datos/pdfs/BOE/1945/199/A00358-00360.pdf>

García Hervas, Dolores. 1994. El actual sistema de financiación directa de la Iglesia católica en España: consideraciones críticas y propuestas de futuro. En *La financiación de la Iglesia católica en España*, María José Roca Fernández, 159-190. Santiago de Compostela: Fundación Alfredo Bañas.

García, Ricardo. 2000. *Constitucionalismo Español y Legislación Sobre el Factor Religioso Durante la Primera Mitad del Siglo XIX (1808-1845)*. Valencia: Tirant lo Blanch.

Ley 17/1989, de 19 de julio, Reguladora del Régimen del Personal Militar Profesional. Disponible en el enlace web del BOE: <https://www.boe.es/buscar/doc.php?id=BOE-A-1989-17199>

Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones. Figura en: <https://www.boe.es/buscar/doc.php?id=BOE-A-1987-28141>

Ley 31/1990, de 27 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 1991. Disponible en la web oficial del BOE: <https://www.boe.es/buscar/doc.php?id=BOE-A-1990-31180>

Ley 33/1987, de 23 de diciembre, de Presupuestos generales del Estado para 1988. Disponible en la web oficial del BOE: <https://boe.vlex.es/vid/ley-presupuestos-generales-15515452>

Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales. Disponible en la web oficial del BOE: <https://www.boe.es/buscar/doc.php?id=BOE-A-1988-29623>

Ley 41/1975, de 19 de noviembre, de Bases del Estatuto de Régimen Local. Documento en: <https://www.boe.es/buscar/doc.php?id=BOE-A-1975-23920>

Ley 42/2006, de 28 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2007. <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-2006-22865>

Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo. Figura en el sitio web: http://noticias.juridicas.com/base_datos/Fiscal/149-2002.html

Ley 54/1999, de 29 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2000. Documento en: <https://www.boe.es/buscar/doc.php?id=BOE-A-1999-24785>

Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria. Disponible en la web oficial del Boletín Oficial del Estado; <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-2003-23186>

Ley 61/1978, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades. Figura en el sitio web: <https://www.boe.es/buscar/doc.php?id=BOE-A-1978-31230>

Ley Orgánica 7/1980, de 5 de julio, de Libertad Religiosa. Disponible en: <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-1980-15955>

Ley Orgánica 10/2002, de 23 de diciembre, de Calidad de la Educación. Documento en: <https://www.boe.es/buscar/doc.php?id=BOE-A-2002-25037>.

Llamazares, Dionisio. 1989. El principio de cooperación con las confesiones religiosas: fundamentos, alcance y límites. *Revista del centro de Estudios Constitucionales* (mayo-agosto): 199- 231.

Manuel, Paul Christopher. 2006. Religión y política en la península Ibérica. Clericalismo, anticlericalismo y democratización en Portugal y España. En *Religión y política: una perspectiva comparada*, 97-120 .Madrid: Akal.

Martí Sánchez, José María. 2002. Las confesiones religiosas ante el impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados y Tributos Aduaneros. En *Fiscalidad de las confesiones religiosas en España*, José María González del Valle, 211-238. Madrid: Centro de Estudios Políticos y Constitucionales.

Martín Dégano, Isidoro. 2006. La financiación de las confesiones religiosas en España. *La libertad religiosa en la Argentina y España*, 243-270. Madrid: Fundación Universitaria Española.

Martín, Isidoro. 2006. Los sistemas de financiación de las confesiones religiosas en España. *Revista catalana de dret públic* (mayo): 147-113.

Observatorio del Pluralismo Religioso en España. Figura en el sitio web: http://www.observatorioreligion.es/diccionario-confesiones-religiosas/glosario/acuerdos_de_cooperacion.html

Orden de 5 de junio de 2001 por la que se aclara la inclusión del Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras en 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. Disponible en: <https://www.boe.es/buscar/doc.php?id=BOE-A-2001-11529>

Orden de 20 de diciembre de 1985 por la que se dispone la publicación del acuerdo sobre Asistencia Religiosa Católica en Centros Hospitalarios Públicos. Aparece en: https://www.boe.es/diario_boe/txt.php?id=BOE-A-1985-26584

Orden de 24 de noviembre de 1993 por la que se dispone la publicación del Acuerdo sobre asistencia religiosa católica en los establecimientos penitenciarios. Figura en: <https://www.boe.es/buscar/doc.php?id=BOE-A-1993-29646>

Orden de 9 de abril de 1999 por la que se dispone la publicación del Convenio sobre el régimen económico-laboral de las personas que, no perteneciendo a los Cuerpos de Funcionarios Docentes, están encargadas de la enseñanza de la religión católica en los centros públicos de Educación Infantil, de Educación Primaria y de Educación Secundaria. Disponible en: https://www.boe.es/diario_boc/txt.php?id=BOE-A-1999-8849

Orden EHA/3958/2006, de 28 de diciembre, por la que se establecen el alcance y los efectos temporales de la supresión de la no sujeción y de las exenciones establecidas en los artículos III y IV del Acuerdo entre el Estado Español y la Santa Sede, de 3 de enero de 1979, respecto al Impuesto sobre el Valor Añadido y al Impuesto General Indirecto Canario. Disponible en: <https://www.boe.es/buscar/doc.php?id=BOE-A-2006-22866>

Orden por la que se desarrolla el Real Decreto 3250/1976, de 30 de diciembre, por el que se ponen en vigor las disposiciones de la Ley 41/1975, de Bases del Estatuto de Régimen Local. Documento en: <https://www.boe.es/buscar/doc.php?id=BOE-A-1977-13513>

Pérez, Fernando; García, Florián; Pérez, Ignacio; Escribano, Francisco; Cubero, Antonio y Carrasco, Francisco M. 2013. *Curso de Derecho Tributario*. Madrid: Tecnos.

Regueiro, María Teresa .2011. Liberales de 1812 y relaciones Iglesia-Estado. *UNED. Revista de Derecho Político* (septiembre-diciembre): 391-428

Real Decreto 1145/1990, de 7 de septiembre, por el que se crea el Servicio de Asistencia Religiosa en las Fuerzas Armadas y se dictan normas sobre su funcionamiento. Documento en: <https://www.boe.es/buscar/doc.php?id=BOE-A-1990-23337>

Real Decreto 825/1988, de 15 de julio, por el que se regulan los fines de interés social de la asignación tributaria del IRPF. Documento en: <https://www.boe.es/buscar/doc.php?id=BOE-A-1988-18672>

Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre, por el que se aprueba el Texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados. Disponible en: <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-1993-25359>

Real Decreto Legislativo 1/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario. Figura en el sitio web del BOE: https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-2004-4163&sm_aui=ivv015VHkrKbfJRN

Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales. Disponible en: http://noticias.juridicas.com/base_datos/Admin/rdleg2-2004.html

Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades. Documento en: <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-2004-4456>

Ruiz, Miguel Ángel. 2012. Religión y Estado en España: Un recorrido a través de los textos constitucionales. *Revista de Claseshistoria* (enero): 2-6.

Vázquez del Rey, Antonio. 2012. Régimen fiscal de los bienes inmuebles y, en particular de los lugares de culto. *Ius Canonicum* (diciembre): 609-664.