

ARTÍCULOS E INFORMES

LA FINANCIACIÓN DE LAS CONFESIONES RELIGIOSAS EN LOS PAÍSES DE LA UNIÓN EUROPEA¹

Fernando AMÉRIGO

Universidad Nacional de Educación a Distancia

Abstract. We understand the term “financing”, when used in reference to religious confessions, as the collection of funds granted by States to religious groups, whenever the funds are employed to carry out strictly religious activities. Starting from this notion, we try to examine the different religious confessions financing systems implemented by European Union members as well as their compatibility with principles underlying the budgets of a secular State (separation and neutrality), and with respect for the right to freedom conscience and equality.

Key words. Financing of religious confessions, European Union, secular State, separation, neutrality, freedom of conscience, equality.

Sumario. I. Introducción. 1. Concepto de financiación. 2. Fundamento. II. Los sistemas de financiación en los países de la Unión Europea. 1. Dotación presupuestaria o subvenciones. 2. Asignación tributaria. 3. Impuesto o cuota religiosa. 4. Desgravaciones a las donaciones. III. Conclusiones y perspectivas de futuro.

I. Introducción.

Es un principio prácticamente universal que cuando se habla de cuestiones económicas es necesario rendir cuentas, lo que, en definitiva, obliga a precisar, delimitar, explicar y justificar. Pues bien, hablaremos en estas líneas de la financiación de las confesiones desde la perspectiva del Estado laico, como marco en el que se reconoce de manera real y efectiva el derecho de libertad de

¹ Ponencia presentada al curso de verano de la UNED “Religión, religiones, Constitución Europea”, celebrado en Alcalá la Real, julio de 2004.

conciencia,² y, porque la conformación del Estado laico es la tendencia a la que se encaminan la mayoría de los países miembros de la Unión Europea.³ Por ello, la valoración crítica de los diferentes sistemas de financiación de las confesiones en los países de la Unión se realizará respecto de los principios de neutralidad y de separación.

1. Concepto de financiación.

La primera cuestión a la que nos enfrentamos es, parafraseando al escritor americano Raymond Carver, ¿De qué hablamos, cuando hablamos de financiación de las confesiones religiosas? Bajo nuestro punto de vista, podemos definir la financiación de las confesiones como el conjunto de beneficios económicos que otorga el Estado a las confesiones religiosas por la realización de actividades estrictamente religiosas.

Ello significa que excluimos del concepto de financiación de las confesiones aquellas actividades, realizadas por las mismas, que se califican como de interés general o de utilidad pública, es decir, las de carácter benéfico, asistencial, docente, etc. En este caso, se trata de actividades calificadas de interés general por el Estado, como consecuencia de que son actividades o funciones que contribuyen a la realización o satisfacción de fines estatales y, consecuentemente, es irrelevante que sean ejecutadas por un grupo religioso o de otro tipo. Lo que se valora es la realización de la función o la actividad y no el carácter del sujeto que las realiza.

Como se ha puesto de manifiesto, el desarrollo o despliegue de la definición del Estado como “social” implica, entre otras cosas, “una función asistencial, que rebasa claramente las lindes del viejo concepto de beneficencia, típico de la etapa liberal, para convertir al Estado en el gestor de toda clase de prestaciones, servicios y

² Cfr. LLAMAZARES FERNÁNDEZ, D. *Derecho de la libertad de conciencia I. Libertad de conciencia y laicidad*. 2ª Ed. Madrid, 2002, pág. 52 y ss.

³ Cfr. FERNÁNDEZ-CORONADO, A. (Dir.) *El Derecho de libertad de conciencia en el marco de la Unión Europea: pluralismo y minorías*. Madrid, 2002, pág. 94

asistencias destinadas a asegurar las condiciones fundamentales de la existencia humana. El Estado pasa así, para decirlo con la fórmula acuñada por Forsthoff en 1938 (...), el Estado de la Daseinsvorsorge o de la “procura existencial”, responsabilizado de crear para el individuo (al lado del “espacio vital dominado”, poseído como propio y a título individual) un “espacio vital efectivo” constituido por todos aquellos medios puestos a su disposición y que efectivamente perfeccionan sus condiciones de vida (servicios sanitarios, instituciones educacionales, carreteras, comunicaciones rápidas y eficaces, zonas verdes de uso común, cultura popular, servicios públicos de todo tipo y para todos...) aunque no posea sobre ellos un derecho de dominio personal.”⁴

La función asistencial, por tanto, es consustancial con los requerimientos del Estado social. Pero “nada exige que tal función asistencial tenga que desarrollarse directamente por el Estado. Circunstancias de variada índole pueden aconsejar que no sean los poderes públicos los que desarrollen directamente tales tareas, sino que sean otros los que las lleven a cabo.”⁵ Entre otras de estas circunstancias, puede mencionarse la promoción del principio de participación “creación del Estado social que viene a remplazar el principio de subsidiaridad de raíz liberal. (...). Porque esa es una de las fórmulas de participación más significativas como expresión de la solidaridad: la participación en la realización de tareas y objetivos propios del Estado o de interés para el Estado social y que, por ello mismo, son considerados de interés general. La cooperación se traduce en la atribución de un estatuto jurídico especial, en la aplicación de un régimen fiscal beneficioso o, incluso, en

⁴ GARRORENA MORALES, A. *El Estado español como Estado social y democrático de Derecho*. Murcia, 1980, pág. 52.

⁵ CAZORLA PRIETO, L. M. “La asignación a favor de la Iglesia católica en el marco de las relaciones económicas entre el Estado y la Santa Sede”. En CORRAL, C. (ed.) *La asignación tributaria para fines religiosos*. Madrid, 1989, pág. 22.

aportaciones presupuestarias destinadas a la consecución de esos objetivos de interés general.”⁶

Por tanto, la financiación de estas actividades podemos entenderla como una consecuencia del principio de participación de los grupos sociales en el marco del Estado social. Bajo este punto de vista, consideramos que los recursos económicos que obtienen las confesiones por esta vía no pueden calificarse de financiación en sentido propio. Es más, la exclusión de las confesiones religiosas de los beneficios otorgados por el Estado por su participación en estas actividades supondría una violación de la prohibición de discriminación por motivos religiosos.

El conjunto de beneficios económicos que otorga el Estado a las confesiones por la realización de actividades estrictamente religiosas, puede ser de dos órdenes: de orden financiero, los recursos económicos que obtienen las confesiones como consecuencia de la cooperación con el Estado; y de orden tributario, es decir el régimen fiscal de las confesiones. En las presentes líneas sólo nos ocuparemos del que hemos denominado orden financiero, sin que ello signifique que el orden tributario no sea un mecanismo de financiación de las confesiones religiosas.⁷

2. Fundamento

Una vez precisado y delimitado el objeto de estudio del presente trabajo, la segunda cuestión a la que queremos responder es ¿por qué se financia a las confesiones religiosas?, lo que nos sitúa en el fundamento de la financiación. En el ámbito europeo hay, a nuestro parecer, tres posibles fundamentaciones:

⁶ LLAMAZARES FERNÁNDEZ, D. *Derecho de la libertad de conciencia II. Libertad de conciencia, identidad personal y solidaridad*. 2ª Ed. Madrid, 2003, pág. 388.

⁷ Una perspectiva sobre el régimen tributario de las confesiones religiosas en varios países de la Unión europea puede verse en FERNÁNDEZ-CORONADO, A. (Dir.) *El Derecho de la libertad...* Ob. Cit. pág. 291-298; ROBBERS, G. *Estado e Iglesia en la Unión Europea*. Madrid, 1996.; TORRES, A. *Régimen fiscal de las confesiones religiosas en España*. Madrid, 2001.

A. El fundamento histórico: es conocido que en Europa, y como consecuencia del proceso de secularización, surgieron las desamortizaciones de bienes eclesiásticos. Fruto de dicho proceso fue la financiación de las confesiones por parte del Estado, como compensación a las desamortizaciones realizadas principalmente en el siglo XIX.⁸ No obstante, este fundamento aún resulta vigente en algunos países de la Unión, es el caso de algunos Estados ex-comunistas o el caso de Austria, en relación con los daños provocados por la legislación nacional-socialista respecto de católicos, evangélicos, veterocatólicos e israelitas.⁹

B. La religión como valor positivo: En este caso se financia a las confesiones religiosas como consecuencia de considerar a la religión y a lo religioso, en sí mismo considerado, como un valor positivo, equiparable a los fines estatales y, por tanto, como un elemento digno de la protección más intensa del Estado. Esa valoración puede referirse a una única religión (confesionalidad) o a varias religiones (pluriconfesionalidad).¹⁰

C. Fundamento del Estado social: En este caso se financia a las confesiones religiosas por considerar que son instrumentos que sirven de cauce al desarrollo de un derecho fundamental: el derecho fundamental de libertad religiosa. Lo que en este caso valora positivamente el Estado no es la religión o la ausencia de ella, las creencias religiosas o no en sí mismas consideradas, sino el libre desarrollo de la personalidad del individuo, o si se prefiere el proceso a través del cual un ciudadano da libremente respuesta a lo religioso, con independencia de si esa respuesta es positiva, negativa o indiferente. Se trata, por tanto, de hacer real y efectivo el derecho de los individuos a su libertad de conciencia, removiendo los obstáculos que dificulten la efectividad del derecho y promoviendo

⁸Cfr. PÉREZ MIER, L. "Fuentes de Derecho público del patrimonio eclesiástico". En VV. AA. *El Patrimonio eclesiástico*. Salamanca, 1950, pág. 64.

⁹FERNÁNDEZ-CORONADO, A. (Dir.) *El Derecho de la libertad...* Ob. Cit. Pág. 283.

¹⁰Cfr. LLAMAZARES FERNÁNDEZ, D. *Derecho de la...I*. Ob. Cit. Pág. 323.

las condiciones necesarias para alcanzar la plenitud del mismo.¹¹ Consciente el Estado, además, de que los individuos tienden a agruparse con el fin de desarrollar su personalidad y de que, en lo referente a las creencias religiosas, esa agrupación se concreta en las confesiones religiosas, decide cooperar con ellas con el fin de hacer real y efectivo el derecho de sus fieles en tanto que ciudadanos de un determinado Estado.

De esta forma, y como no podría ser de otra manera, el fundamento de la cooperación económica del Estado con las confesiones no difiere del fundamento genérico de la cooperación en el marco del Estado laico.¹² Ahora bien, conviene precisar que lo obligado para el Estado es remover obstáculos y promover condiciones. No menos, pero tampoco más, como parece derivarse de algunas concepciones que otorgan al derecho de libertad religiosa un contenido prestacional del que carece.¹³

¹¹ Vid. entre otros, en este mismo sentido y con algunos matices: BLANCO, M. "Cooperación del Estado con las confesiones religiosas en materia económica", en VV. AA. *Tratado de Derecho Eclesiástico*. Pamplona, 1994, pág. 639-640.; FERNÁNDEZ-CORONADO, A. *La colaboración económica del Estado con las confesiones religiosas* en "Revista de Administración Pública". Nº. 108 (1985) pág. 394-395; GARCÍA-HERVÁS, D. *El actual sistema de financiación directa de la Iglesia católica en España*, en "Il Diritto ecclesiastico", I, 1994, pág. 840-841; MARTÍN GARCÍA, M^a. M. *Cooperación económica estatal con las confesiones religiosas, libertad religiosa y aconfesionalidad. Análisis de algunos aspectos controvertidos en España*, en "Anuario de Derecho Eclesiástico del Estado", Vol. XVI (2000) Pág. 313-314. MARTÍN SÁNCHEZ, I. "La financiación de las confesiones religiosas" en MARTÍN SÁNCHEZ, I. (Coord.) *Curso de Derecho eclesiástico del Estado*. Valencia, 1997, pág. 139-141; TORRES, A. *La financiación de la Iglesia católica en España*, en "Revista Española de Derecho Canónico", nº 153 (2002) pág. 879.

¹² Cfr. CALVO-ALVÁREZ, J. *Los principios del Derecho eclesiástico español en las sentencias del Tribunal Constitucional*. Pamplona, 1998, pág. 168.; LLAMAZARES FERNÁNDEZ, D. *Derecho de la...* Ob. Cit. Pág. 323 y ss.; PRIETO SANCHÍS, L. "Principios constitucionales del derecho eclesiástico español" en IBAN, I. C.; PRIETO SANCHÍS, L.; MOTILLA, A. *Curso de Derecho eclesiástico*. Madrid, 1991, pág. 207.

¹³ Una crítica a estas posiciones que configuran la libertad religiosa como un derecho prestacional puede verse en: CONTRERAS MAZARÍO, J. M. *La libertad de*

De los tres fundamentos descritos consideramos que sólo el tercero –con alguna excepción compensatoria de carácter concreto, que siempre será transitoria- es compatible con los principios de neutralidad y separación que conforman el Estado laico.¹⁴

En conclusión, consideramos que la financiación de las confesiones religiosas se concretará en el conjunto de beneficios económicos que otorga el Estado a las confesiones con el fin de remover los obstáculos que dificulten el ejercicio del derecho fundamental de libertad religiosa y de promover las condiciones para hacer real y efectivo ese derecho.

Fijada esta primera conclusión, hay que decir que la doctrina tradicionalmente distingue entre sistemas directos e indirectos de financiación de las confesiones religiosas.¹⁵ En lo que nos concierne, entenderemos por sistemas directos, aquellos que son consecuencia de que el Estado considere a la financiación de las confesiones como parte integrante del gasto público, lo que se traduce en la entrega de determinadas sumas a las iglesias, ya sea mediante una dotación o consignación presupuestaria, ya mediante subvenciones o mediante la entrega de porcentajes de impuestos estatales. En los indirectos, el Estado contribuye o colabora en la recaudación de fondos para las comunidades religiosas, bien incentivando esa recaudación

conciencia y la función promocional del Estado en la Ley Orgánica de Libertad Religiosa en “Laicidad y libertades. Escritos jurídicos”. Nº 0 (2000) Pág. 135-173. ; POLO SABAU, J. R. *¿Derecho Eclesiástico del Estado o Libertades Públicas?* Málaga, 2002 Pág. 127-188.

¹⁴ Cfr. LLAMAZARES FERNÁNDEZ, D. *El principio de cooperación del Estado con las confesiones religiosas: fundamento, alcance y límites*, en “Anuario de Derecho Eclesiástico del Estado”, vol. V (1989) pág. 69-101.

¹⁵ Cfr. CORRAL, C. *La libertad religiosa en la Comunidad Económica Europea*. Madrid, 1973.; FERNÁNDEZ-CORONADO, A. *La colaboración económica...* Ob. Cit. MOSTAZA, A. “Sistemas estatales vigentes de dotación a la Iglesia católica” en VV. AA. *Problemas entre la Iglesia y el Estado. Vías de solución en el Derecho comparado*. Madrid, 1978, pág. 179-211. PÉREZ MIER, L. *Sistemas de dotación a la Iglesia católica*. Salamanca, 1949; SANTOS DÍEZ, J. L. “La situación jurídica de la Iglesia en los ordenamientos civiles” en VV. AA. *Problemas entre...* Ob. Cit. pá g. 5-39.

(desgravaciones a las donaciones), bien colaborando en la recaudación (impuesto o cuota religiosa).

A la vista de esta distinción doctrinal, estableceremos como punto de partida, desde la perspectiva del Estado laico, lo siguiente: los sistemas directos son incompatibles con el Estado laico y, en consecuencia, sólo son admisibles los sistemas indirectos. Formulado el principio maticemos dos cuestiones. Excepcionalmente cabe algún sistema directo.¹⁶ Y en segundo lugar, no todos los sistemas indirectos son compatibles con el Estado laico, lo serán sólo aquellos que sean respetuosos con la neutralidad y la separación.

II. Los sistemas de financiación en los países de la Unión Europea.

Existen cuatro sistemas de financiación de las confesiones religiosas en los países miembros de la Unión Europea. Dos de ellos son directos: 1. Dotación presupuestaria o subvenciones, y 2. Asignación tributaria. Los otros dos son indirectos: 3. Impuesto religioso o cuota religiosa, y 4. Desgravaciones a las donaciones. Cabe a su vez que se combinen varios sistemas dentro de un determinado Estado.

1. Dotación presupuestaria y subvenciones.

Se establece el sistema de dotación presupuestaria en Bélgica, Chipre, Dinamarca, Estonia, Grecia, Letonia, Lituania y Luxemburgo. Hay subvenciones en la República Checa y en Suecia.

a) Dotación presupuestaria a una única confesión:

¹⁶ El único supuesto que imaginamos se refiere a la asistencia religiosa a las Fuerzas Armadas. Partiendo del principio de libertad de acceso, como mejor sistema en el marco del Estado laico, puede producirse una imposibilidad real de acceso como consecuencia de que la labor de las Fuerzas Armadas se desarrolle fuera del territorio nacional. En este caso, y sólo en él, estaría justificado que el Estado financiara directamente —corriera con los gastos para posibilitar el acceso— a los ministros de las confesiones religiosas de aquellos miembros del contingente militar que solicitasen asistencia religiosa.

1) Grecia: establece dotación presupuestaria para la Iglesia ortodoxa, que comprende los salarios y pensiones del clero, con exclusión del clero bajo, la realización del culto y la formación de los ministros de la Iglesia ortodoxa.¹⁷

2) Chipre: a pesar de la prohibición constitucional, se establece dotación presupuestaria para la Iglesia Ortodoxa.¹⁸

3) Luxemburgo: se establece dotación para la Iglesia católica en lo que se refiere a salarios y pensiones del clero.¹⁹

4) Dinamarca: se establece dotación presupuestaria para los salarios y pensiones de los ministros de la Iglesia evangélico-luterana.²⁰

b) Dotaciones o subvenciones para diversas confesiones religiosas:

1) Suecia: La Orden de Ayudas Económicas a las Comunidades Religiosas de 1999, prevé la posibilidad de subvenciones par todas las Iglesias reconocidas.²¹

2) República Checa: se establece la posibilidad de subvenciones para todas las confesiones que acrediten tener más de 10.000 fieles.²²

¹⁷ Cfr. PAPANASTASIS, C. "Estado e Iglesia en Grecia" en ROBBERS, G. *Estado e Iglesia...* Ob. Cit. Pág. 73-92; FERNÁNDEZ-CORONADO, A. *El Derecho de la libertad...* Ob. Cit. Pág. 77, 281.

¹⁸ Cfr. *Ibidem*. Pág. 199-201.

¹⁹ Cfr. PAULY, A. "Estado e Iglesia en Luxemburgo" en ROBBERS, G. *Estado e Iglesia...* Ob. Cit. págs. 195-210.; FERNÁNDEZ-CORONADO, A. *El Derecho de la libertad...* Ob. Cit. Pág. 91 y ss, 281 y ss.

²⁰ Cfr. DÚBECK, I. "Estado e Iglesia en Dinamarca" en ROBBERS, G. *Estado e Iglesia...* Ob. Cit. Pág. 37-56.; FERNÁNDEZ-CORONADO, A. *El Derecho de la libertad...* Ob. Cit. Pág. 70 y ss, 281 y ss.

²¹ Cfr. SCHÖTT, R. "Estado e Iglesia en Suecia" en ROBBERS, G. *Estado e Iglesia...* Ob. Cit. Pág. 299-310.; FERNÁNDEZ-CORONADO, A. *El Derecho de la libertad...* Ob. Cit. Pág. 70 y ss, 281 y ss. La *Ley de Ayudas Económicas a las Comunidades Religiosas* puede consultarse en MURILLO MUÑOZ, M. ; PARDO PRIETO, P. ; RODRÍGUEZ GARCÍA, J. A. *Crónica legislativa. Países nórdicos* en "Laicidad y Libertades. Escritos Jurídicos". Nº 1 (2001) Pág. 5757-598.

²² Cfr. FERNÁNDEZ-CORONADO, A. *El Derecho de la libertad...* Ob. Cit. Pág. 193-194.

3) Estonia: dotación presupuestaria para las confesiones que formen parte del “Consejo de las Iglesias de Estonia”.²³

4) Letonia y Lituania: dotación presupuestaria para las denominadas “comunidades religiosas tradicionales”.²⁴

c) Dotación para las confesiones religiosas y para los grupos ideológicos.

1) Bélgica: el artículo 181 de la Constitución belga establece: “Los salarios y pensiones de los ministros de culto corren a cargo del Estado. Los salarios y pensiones de los representantes de las organizaciones reconocidas por la Ley que presten servicios morales, sobre la base de una filosofía de la vida no confesional, serán pagados por el Estado”.²⁵

Este sistema genera, a nuestro juicio, varios problemas respecto del principio de laicidad. En primer lugar se produce una notoria confusión entre fines y funciones religiosas y fines y funciones estatales, equiparando las confesiones religiosas a las entidades estatales al considerarlas parte del “gasto público”, lo que quiebra el principio de separación entre el Estado y las confesiones religiosas.²⁶ En segundo lugar, también se vulnera la separación al

²³ Cfr. *Ibidem*. Pág. 205-209.

²⁴ Cfr. *Ibidem*. Pág. 223-229.

²⁵ Cfr. TORFS, R. “Estado e Iglesia en Bélgica” en ROBBERS, G. *Estado e Iglesia...* Ob. Cit. pág. 37-56; FERNÁNDEZ-CORONADO, A. *El Derecho de la libertad...* Ob. Cit. PÁG. 91 y ss. y 283.; CIMBALO, G. *Appartenenza religiosa e credenze “filosofiche” nella revisione costituzionale del sistema di finanziamento dei culti in Belgio*, en “Quaderni di Diritto e Politica ecclesiastica”. 1(1995) pág. 131-153.; TORFS, R. *Il finanziamento delle chiese e delle organizzazioni non confessionali in Belgio* en “Quaderni di Diritto e Politica ecclesiastica”. 1 (1998) Pág. 215-223.

²⁶ Cfr. *SSTC 24/1982 de 13 de mayo y 340/1993 de 16 de noviembre*. Recordemos la doctrina establecida en estas Sentencias: “el artículo 16.3 CE proclama que “ninguna confesión tendrá carácter estatal” e impide por ende (...) que los valores e intereses religiosos se erijan en parámetros para medir la legitimidad o justicia de las normas y actos de los poderes públicos. Al mismo tiempo, el citado precepto veda cualquier tipo de confusión entre funciones religiosas y funciones estatales” (STC 24/1982). “Al determinar que “ninguna confesión tendrá carácter estatal”, cabe estimar que el constituyente ha querido expresar, además, que las confesiones religiosas en ningún

establecerse la ruptura del principio de igualdad. Lo que ocurre al financiar a una determinada confesión discriminando negativamente tanto a otras confesiones como a los grupos ideológicos. Esa discriminación también se produce, respecto de los grupos ideológicos, en los países en los que se establece dotación o subvenciones para todas las Iglesias reconocidas o que cumplan determinados requisitos. En el caso de Bélgica, se tratan de solventar los problemas relativos a la no discriminación al extender la dotación para grupos religiosos y no religiosos, pero, en todo caso, dicha extensión no resuelve la quiebra de la separación.

Amén de ello, entendemos que también se vulnera la neutralidad tanto en los supuestos de dotación para una única confesión, como de dotación o subvenciones para los grupos religiosos, porque el Estado está valorando positivamente una creencia religiosa determinada frente a las demás convicciones o creencias religiosas e ideológicas, o bien valora positivamente las creencias religiosas frente a las creencias o convicciones ideológicas.

De esta forma, el Estado al apoyar económicamente, mediante dotaciones o subvenciones, a una o varias confesiones religiosas, está enviando un mensaje, cuando menos indirecto, al ciudadano de cuál o cuáles son las creencias religiosas más adecuadas, concurriendo o interviniendo, de esta forma, en una elección que corresponde únicamente al ciudadano.

Por último, se produce, según nuestro criterio, una vulneración del derecho fundamental a la libertad religiosa, en su aspecto negativo, al obligar a todos los ciudadanos a financiar una o varias confesiones religiosas al margen de su voluntad.

2. Asignación tributaria.

Consiste en establecer un porcentaje de un impuesto estatal, habitualmente el IRPF, que se destina al sostenimiento de las

caso pueden trascender los fines que les son propios y ser equiparadas al estado, ocupando una igual posición jurídica; (...)" (STC 340/1993.

confesiones, sobre la base de la declaración de los contribuyentes. Es el sistema previsto en España,²⁷ Hungría²⁸, Italia²⁹ y Portugal³⁰. En España la asignación tributaria se establece con carácter transitorio³¹ y respecto de Portugal, es necesario introducir algún matiz. La posibilidad de establecer la asignación tributaria se contempla en el artículo 32.4 de la Ley de Libertad Religiosa de 2001.³² Norma que establece lo que sigue: “Una cuota equivalente al 0.5 % del Impuesto sobre la Renta, liquidado en base a las declaraciones anuales puede ser destinada por el contribuyente a una Iglesia o comunidad religiosa radicada en el país...”

²⁷ Sobre la asignación tributaria en España, ver, entre otros: CORRAL, C. (Ed) *La asignación tributaria para ... Ob. Cit.*; FERNÁNDEZ-CORONADO, A. *La colaboración económica... Ob. Cit.*; GONZÁLEZ ARMENDÍA *El impuesto religioso*. Bilbao, 1990.; GARCÍA-HERVÁS, D. *El actual sistema... Ob. Cit.*; ALENDA SALINAS, M. *La financiación directa de las confesiones religiosas por el Estado español*, en “Laicidad y Libertades. Escritos Jurídicos”. Nº 2 (2002) Pág. 31-56.; TORRES, A. “La financiación de la...” *Ob. Cit.*

²⁸ Cfr. FERNÁNDEZ-CORONADO, A. *El derecho de libertad... Ob. Cit.* Pág. 195-198.

²⁹ Cfr. FERRARI, S. “Estado e Iglesia en Italia” en ROBBERS, G. *Estado e Iglesia... Ob. Cit.* Pág. 173-194. ; TORRES, A. *El régimen fiscal... Ob. Cit.* Pág. 37 y ss. ; MISTO, L. *Il sostegno economico alla Chiesa Cattolica* en “Quaderni di Diritto e Politica ecclesiastica”. 1 (1998) Pág. 29 y ss.; RANDAZZO, B. *Norme finanziarie pattizie e “bisogno di differenza*. En “Giurisprudenza Costituzionale”. Anno XLII, 1 (1997) Pág. 593 y ss.; BOTTA, R. *Tutela del sentimento religioso ed appartenenza confessionale nella società globale*. Torino, 2002, Pág. 104-115.

³⁰ Cfr. CANAS V. “Estado e Iglesia en Portugal”, en ROBBERS, G. *Estado e Iglesia... Ob. Cit.* Pág. 261-282. ; FERNÁNDEZ-CORONADO, A. *El Derecho de la libertad... Ob. Cit.* Pág. 86-91

³¹ El art. II.5 del Acuerdo sobre Asuntos Económicos de 3 de enero de 1979, firmado entre el Estado español y la Santa Sede establece: “*La Iglesia católica declara su propósito de lograr por sí misma los recursos suficientes para la atención de sus necesidades. Cuando fuera conseguido este propósito, ambas partes se pondrán de acuerdo para sustituir los sistemas de colaboración financiera expresadas en los párrafos anteriores de este artículo, por otros campos y formas de colaboración económica entre la Iglesia católica y el Estado.*”

³² El texto de la Ley de Libertad Religiosa portuguesa puede consultarse en LLAMAZARES FERNÁNDEZ, D. *Crónica legislativa, Portugal* en “Laicidad y Libertades. Escritos Jurídicos”. Nº 2 (2002), Pág. 523-552.

El carácter potestativo de la norma y la ausencia de un desarrollo legislativo ulterior, no permiten establecer una calificación clara del sistema, ya que, dada la ambigüedad de la norma, podríamos estar tanto ante un sistema de asignación tributaria cuanto ante un sistema de impuesto o cuota religiosa. Es por consiguiente necesario, esperar al desarrollo legislativo para clarificar la cuestión.

Apartado Portugal, conviene analizar algunos aspectos de la regulación de los otros tres Estados. Respecto del impuesto afectado y del porcentaje fijado, hay que decir que en los tres Estados la asignación tributaria se afecta al IRPF; los porcentajes son los siguientes: España, 0,5239 %; Hungría, 1 %; e Italia, 0,8 %.

En lo referente al ámbito de aplicación de la asignación:

a) España: Existe una triple posibilidad, 1) Asignar a la Iglesia católica; 2) Asignar a otros fines de interés social; y 3) Asignar a ambas opciones, en este caso la cantidad asignada es del 0,5239% para cada opción, lo que nos sitúa ante una asignación tributaria del 1,0478%.³³

b) Hungría: Establece dos asignaciones tributarias con dos opciones cada una: 1) 1% a elegir entre confesiones religiosas inscritas y un “fondo público”; 2) 1% a elegir entre ONGs y museos, teatros u otras instituciones públicas.³⁴

c) Italia: Las posibilidades son las siguientes: 1) Iglesia católica o confesiones que hayan previsto tal posibilidad en su respectiva “intese”;³⁵ 2) Al Estado italiano para intervenciones

³³ Cfr. *Ley 54/1999, de 29 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2000.*

³⁴ *Ley de 1997 sobre financiación de las actividades religiosas y públicas de las Iglesias.* El texto puede consultarse en “Anuario de Derecho Eclesiástico del Estado”, vol. XIV (1998) Pág. 921.-925.

³⁵ Las confesiones religiosas que han previsto la asignación tributaria en sus respectivas intese son: Asambleas de Dios de Italia, Iglesia valdense, Iglesia luterana, Unión de Comunidades Judías italianas, Unión italiana de Iglesias cristianas adventistas, Unión budista italiana, Congregación cristiana de los testigos de Jehová.

extraordinarias contra el hambre, calamidades naturales, ayuda a refugiados o conservación de bienes culturales.³⁶

Respecto de quienes guarden silencio, es decir aquellos ciudadanos que no consignan alguna de las posibilidades ofertadas por la norma, el tratamiento es el siguiente: España, hasta la Ley de Presupuestos Generales del Estado para el año 2000,³⁷ las cantidades de los que guardaban silencio se destinaban a otros fines de interés social, a raíz de la aprobación de la citada Ley, pasan a contribuir al gasto público general. Hungría, las cantidades de quienes guardan silencio se asignan al “fondo público”.³⁸ Italia, los fondos de quienes guardan silencio se reparten, proporcionalmente de acuerdo a las asignaciones expresadas, entre las distintas confesiones religiosas.³⁹

El sistema de asignación tributaria presenta varios problemas en relación con el principio de laicidad del Estado. Al igual que ocurre con el sistema de dotación presupuestaria –en realidad el sistema de asignación no difiere básicamente del de dotación- se produce una ruptura del principio de separación como consecuencia de equiparar fines y actividades religiosas a actividades y fines estatales, al considerar los fines y actividades propios y estrictamente religiosos como parte integrante del gasto público.⁴⁰

Se establece una ruptura del principio de igualdad, en concreto de la igualdad tributaria, puesto que si consideramos que las actividades religiosas no constituyen servicios públicos, quienes no destinen su asignación a las confesiones religiosas están contribuyendo al sostenimiento de los gastos públicos en mayor

³⁶ Cfr. *Decreto del Presidente de la República de 10 de marzo de 1988, n° 76*, por el que se establece el reglamento sobre criterios y procedimientos para la utilización de la cuota del 8 por mil del Impuesto sobre la renta gestionada por el Estado

³⁷ *Ley 54/1999, de 29 de diciembre*.

³⁸ Cfr. FERNÁNDEZ-CORONADO, A. *El Derecho de la libertad...* Ob. Cit. Pág. 198.

³⁹ Cfr. MISTO, L. *Il sostegno...* Ob. Cit. Pág. 29.

⁴⁰ Reiteramos la doctrina establecida en las SSTC 24/1982 de 13 de mayo y 340/1993 de 16 de noviembre.

medida, en el porcentaje fijado en cada caso, que quienes han optado por un fin confesional.⁴¹

En el ámbito de la igualdad se pueden apuntar, también, los problemas derivados del establecimiento de este sistema financiero para unas determinadas confesiones en detrimento de otras, como sería el caso de Italia y de España, si se entiende, en este último caso, el sistema como no transitorio.

Entendemos, también, que el tratamiento dado al silencio en el caso italiano puede vulnerar el derecho fundamental de libertad religiosa, al sustituir el Estado al ciudadano acerca de una opción que, en todo caso, es voluntaria, estableciendo consecuencias de carácter discriminatorio entre el silencio y la declaración expresada.

Genera, por último, la asignación tributaria problemas respecto a la autonomía interna de las confesiones religiosas. De una parte, porque las hace depender del Estado al jugar o poder jugar éste con el porcentaje que considera adecuado para su sostenimiento. De otra, al tratarse de fondos públicos, la fiscalización de los mismos debe correr a cargo del Estado, estableciendo criterios y mecanismos de control del gasto que pueden no adecuarse a las necesidades confesionales. Ambos criterios de intromisión en la autonomía interna de las confesiones también son predicables del sistema de dotación presupuestaria o de subvenciones.

⁴¹ Recordemos, en este sentido y a título de ejemplo, lo establecido en el artículo 31.1 de la Constitución española de 1978: *"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."* La crítica a la asignación tributaria por su incompatibilidad con el principio de igualdad tributaria ha sido apuntada, entre otros, por: ALENDA SALINAS, M. "La financiación directa..." Ob. Cit. Pág. 48 y ss.; LLAMAZARES FERNÁNDEZ, D. *Derecho de la...II*. Ob. Cit. Pág. 530.; TORRES, A. *La financiación de la...* Ob. Cit. pág. 885.

3. Impuesto o cuota eclesiástica.

El sistema se establece en Alemania,⁴² Austria,⁴³ Finlandia⁴⁴ y Suecia.⁴⁵

Desde un punto de vista conceptual, se puede decir que el sistema consiste en el establecimiento de un recargo porcentual a la cuota íntegra del impuesto que debe satisfacer un contribuyente.⁴⁶ Nos situamos, por tanto, ante un impuesto o cuota de recargo. Es decir, afecta únicamente, a diferencia de la asignación tributaria, a

⁴² Cfr. LLAMAZARES FERNÁNDEZ, D. *Derecho de la ... II*. Ob. Cit. Pág. 522 y ss.; LISTL, J. "La garantía constitucional y la aplicación práctica del derecho individual de libertad religiosa, así como de la libertad de las Iglesias al amparo de la Ley fundamental en la república federal de Alemania" en VV.AA. *Constitución y relaciones Iglesia-Estado en la actualidad*. Salamanca, 1978, Pág. 39 y ss. ; SCHEUNER, U. "La aportación de las Iglesias al establecimiento de las disposiciones de la Constitución alemana de 11 de agosto de 1919 (Constitución del Reich de Weimar) y de la Ley Fundamental de Bonn de 23 de mayo de 1949, reguladoras del derecho eclesiástico del Estado." En VV. AA. *Constitución y...* Ob. Cit. Pág. 23 y ss. , ROBBERS, G. "Estado e Iglesia en la República Federal de Alemania", en ROBBERS, G. *Estado e Iglesia...* Ob. Cit. Pág. 57-72.; ROGGENDORF, J. *El sistema de impuesto eclesiástico en la República Federal de Alemania* en "Ius Canonicum", nº 21 (1981) Pág. 744 y ss. ; ZABALZA, I. *Las confesiones religiosas en el Derecho eclesiástico alemán*. Barcelona, 1986.

⁴³ Cfr. POTZ, R. "Estado e Iglesia en Austria" en ROBBERS, G. *Estado e Iglesia...* Ob. Cit. Pág. 231-260.; FERNÁNDEZ-CORONADO, A. *El Derecho de la libertad...* Ob. Cit. Pág. 91 y ss, 281 y ss.

⁴⁴ Cfr. HEIKKILÄ, M., KNUUTILA, J., SCHEININ, M. "Estado e Iglesia en Finlandia", en ROBBERS, G. *Estado e Iglesia...* Ob. Cit. Pág. 283-298. ; FERNÁNDEZ-CORONADO, A. *El Derecho de la libertad...* Ob. Cit. Pág. 70 y ss., 281 y ss.

⁴⁵ Cfr. SCHÖTT, R. "Estado e Iglesia en ..." Ob. Cit. Pág. 299-310. ; FERNÁNDEZ-CORONADO, A. *El Derecho de la libertad...* Ob. Cit. Pág. 70 y ss., 281 y ss. Además se pueden consultar los siguientes textos legislativos: *Ley de la Iglesia de Suecia, Ley de Comunidades religiosas, Ley sobre cuotas de las Comunidades religiosas registradas, Ley de colaboración con las Comunidades religiosas y Orden sobre ayudas económicas gubernamentales a las comunidades religiosas*, en MURILLO MUÑOZ, M.; PARDO PRIETO, P. ; RODRÍGUEZ GARCÍA, J. A. *Crónica legislativa...* Ob. Cit. Pág. 579-598.

⁴⁶ Cfr. ROGGENDORF, J. *El sistema de impuesto eclesiástico en la República Federal de Alemania*. Pamplona 1983, pág. 152; ZABALZA BAS, I. *Las confesiones religiosas...* Ob. Cit. pág. 139.

aquellos sujetos que expresamente declaran su voluntad de satisfacerlo.⁴⁷ Como se conoce, la capacidad de establecer impuestos es una competencia soberana de los Estados y es en virtud de ese principio de soberanía por lo que pueden aplicar la coacción estatal, el uso de la fuerza, para recaudarlos.

A tenor de ello, podemos afirmar que existe impuesto eclesiástico cuando el Estado traslada, delega o hace dejación de su soberanía en favor de las confesiones religiosas.⁴⁸ De esta forma, se puede defender que el Estado pone la coacción estatal al servicio de las confesiones religiosas. Este es el caso de Alemania, Austria y Finlandia. En Suecia, por el contrario, parece más pertinente hablar de cuota y no de impuesto, ya que el sistema consiste en que sobre la base de un impuesto se establece una cuota porcentual de recargo con destino a las confesiones. En este caso el Estado colabora en la recaudación de la cuota, pero no utiliza la coacción en el caso de impago.⁴⁹

El llamado impuesto eclesiástico puede afectarse a uno varios impuestos, de ahí que algunos autores prefieran hablar de sistema de impuestos, no obstante, su modalidad más habitual será la de recargo sobre el IRPF.⁵⁰ El porcentaje de recargo es variable, oscilando entre el 10% aproximado de Alemania y de Austria, y entre el 1 y el 2.5% de Finlandia.⁵¹

⁴⁷ Se trata de un impuesto personal de pertenencia (Mitgliedschaftssteuer) que afecta únicamente a los ciudadanos que son miembros de las confesiones a las que el Estado reconoce la potestad de recaudar el impuesto. Cfr. HOLLERBACH, A. "Ekurs: Kirchensteuer, Kirchenbeitrag" en *Grundriss des nachkonziliären Kirchenrechts*. Ratisbona, 1980, pág. 723-724.

⁴⁸ Cfr. ISENSEE, J. "La financiación de la misión de las Iglesias en la República Federal de Alemania" en VV. AA. *Constitución y...* Ob. Cit. Pág. 94. ; ZABALZA BAS, I. *Las confesiones religiosas...* Ob. Cit. Pág. 136-137.

⁴⁹ Cfr. *Ley de la Iglesia de Suecia y Ley sobre cuotas de las Comunidades religiosas registradas*. En MURILLO MUÑOZ, M. ; PARDO PRIETO, P. ; RODRÍGUEZ GARCÍA, J. A. *Crónica legislativa...* Ob. Cit. Pág. 575-586.

⁵⁰ Cfr. ZABALZA BAS, I. *Las confesiones religiosas...* Ob. Cit. Pág. 149 y ss.

⁵¹ Cfr. ROGGENDORF, J. *El sistema de...* Ob. Cit. ; ZABALZA BAS, I. *Las confesiones religiosas...* Ob. Cit. ; POTZ, R. "Estado e Iglesia..." Ob. Cit. Pág. 253. ;

El impuesto o cuota eclesiástica se estructura como un impuesto o cuota de pertenencia, de manera que quedan obligados al pago del mismo los sujetos pertenecientes a las confesiones religiosas que tengan otorgado el poder para recaudarlo y que posean capacidad contributiva, es decir, que estén obligados a satisfacer el impuesto sobre el que se recarga.

Los contribuyentes con capacidad económica y miembros de confesiones con derecho al impuesto, pueden dejar de pagar el mismo mediante la denominada “salida de iglesia”. La regulación de esta institución es variable, así en Alemania y Austria se requiere acto público, es necesario formalizar la “salida de iglesia” ante el juez u órgano jurisdiccional competente o mediante documento público,⁵² mientras que en Suecia, se formaliza ante la confesión, que queda obligada a comunicárselo al Estado a efectos de la recaudación de la cuota.⁵³

Son beneficiarios del impuesto las confesiones religiosas a las que el Estado haya otorgado tal potestad. En el caso de Alemania y Austria, las confesiones religiosas que hayan alcanzado el rango de corporación de Derecho público⁵⁴; en Finlandia la potestad se otorga a luteranos y ortodoxos.⁵⁵ En el caso de Suecia, la cuota eclesiástica está prevista para todas las confesiones religiosas registradas. Por último, hay que decir que el Estado cobra una cantidad por el servicio prestado a las confesiones en materia de recaudación, esta cantidad oscila entre el 2 y el 5% de lo recaudado.

Descrito el sistema procederemos a una valoración crítica del mismo. En el caso de Suecia, es decir, en el sistema de cuota

HEIKKILÄ, M. ; KNUUTILA, J. ; SCHININ, M. “Estado e Iglesia...” Ob. Cit. Pág. 293-294.

⁵² Sobre la salida de Iglesia ver: ZABALZA BAS, I. *Las confesiones religiosas...* Ob. Cit. pág. 146 y ss. ; ENGELHARDT, H. *Der Austritt aus der Kirche*. Frankfurt, 1972, pág. 29 y ss.

⁵³ Cfr. *Ley sobre cuotas de las Comunidades religiosas registradas*.

⁵⁴ Cfr. ZABALZA BAS, I. *Las confesiones religiosas...* Ob. Cit. Pág. 127 y ss. POTZ, R. “Estado e Iglesia...” Ob. Cit. pág. 253.

⁵⁵ FERNÁNDEZ-CORONADO, A. *El Derecho de la libertad...* Ob. Cit. Pág. 297.

eclesiástica no encontramos mayores conflictos con el principio de laicidad del Estado. La evolución del modelo sueco de financiación de las confesiones religiosas parece haber seguido criterios respetuosos con la neutralidad y la separación y, consecuentemente, con la libertad y la igualdad religiosa de los ciudadanos y de los grupos en los que se integra.⁵⁶

Otra cosa es el sistema de impuesto eclesiástico. En primer lugar, nos parece evidente la vulneración del principio de separación como consecuencia de la traslación de soberanía del Estado en favor de las confesiones, fruto de ello es que el Estado actúa como brazo secular de las confesiones al utilizar la coacción estatal al servicio de los intereses recaudatorios de las iglesias.⁵⁷

En segundo lugar, creemos que la regulación de la denominada “salida de iglesia” quiebra el principio de libertad religiosa, al inmiscuirse el Estado en una cuestión que es de exclusiva competencia de la relación entre el individuo y la confesión, alterando el derecho al cambio de adscripción religiosa.

En tercer lugar, se generan asimismo conflictos con el derecho de libertad religiosa en la ejecución del impuesto. Es el caso de los empresarios, que quedan obligados a retener las cantidades porcentuales del impuesto eclesiástico, con independencia de su pertenencia o no a una confesión, obviando su voluntad, y alterando su neutralidad, en tanto que empleadores, ante la adscripción religiosa. Igualmente se obliga a los trabajadores a declarar su pertenencia religiosa a sus patronos.⁵⁸

Por último, los modelos alemán, austriaco y finlandés de financiación, crean conflictos relativos a la igualdad al establecer sólo para determinadas confesiones un instrumento de financiación tan potente como el impuesto eclesiástico. Con la consiguiente discriminación negativa para aquellas confesiones a las que no se otorga tal prerrogativa.

⁵⁶ Cfr. *Ibidem*. Pág. 78-79.

⁵⁷ LLAMAZARES FERNÁNDEZ, D. *Derecho de la...II*. Ob. Cit. Pág. 522.

⁵⁸ ROGGENDORF, J. *El sistema de...* Ob. Cit. pág. 167.

4. Las desgravaciones por donaciones.

Se establece como sistema básico de financiación en Francia⁵⁹ y Holanda.⁶⁰ Además se contempla, combinado con otros sistemas financieros, en España, Italia, Portugal, Suecia, Alemania, etc.

Conceptualmente consiste en promover las donaciones a las confesiones religiosas mediante el establecimiento de desgravaciones fiscales por las cantidades donadas.

Habitualmente se prevé este sistema para diversas entidades asociativas, aquellas que realizan actividades de interés general o de utilidad pública, concibiéndose como una consecuencia del principio de participación de los grupos sociales en el Estado social y como un instrumento de fomento de la solidaridad. En el caso de las confesiones religiosas es necesario realizar una precisión. Si las actividades realizadas por las confesiones o sus entes asociativos son de interés general o de utilidad pública, el fundamento del beneficio fiscal es el mismo que el de los demás grupos, como lógica consecuencia del principio de no discriminación por motivos religiosos. Si se trata de actividades estrictamente religiosas que, consecuentemente, no pueden ser calificadas como de utilidad pública o interés general entonces estaríamos ante supuestos de promoción del derecho de libertad religiosa, o, también, como muy sugerentemente ha apuntado LLAMAZARES “el fundamento de estos incentivos sería el de fomentar que las confesiones se autofinancien a través de las aportaciones de sus fieles, lo que conduciría al cumplimiento de un interés general: la laicidad del Estado.”⁶¹

⁵⁹ Cfr. FERNÁNDEZ-CORONADO, A. *El Derecho de la libertad...* Ob. Cit. Pág. 84-85; BASDEVANT-GAUDEMET, B. “Estado e Iglesia en Francia” en ROBBERS, G. *Estado e Iglesia...* Ob. Cit. Pág. 119-148. ; BOYER, A. *Le droit des religions en France*. París 1993. ; BARBIER, M. *La Laïcité*. París 1995.

⁶⁰ FERNÁNDEZ-CORONADO, A. *El Derecho de la libertad...* Ob. Cit. Pág. 86 y ss. ; VAN BIJSTERVELD, S. C. “Estado e Iglesia en los Países Bajos” en ROBBERS, G. *Estado e Iglesia...* Ob. Cit. pág. 211-230. CIMBALO, G. *I rapporti finanziari tra Stato e confessioni religiose nei Paesi Bassi*. Milán, 1989.

⁶¹ LLAMAZARES FERNÁNDEZ, D. *Derecho de la...II*. Ob. Cit. Pág. 560.

La prohibición de financiar el culto establecida en la francesa Ley de separación de 1905, ha quedado notablemente suavizada a raíz de la ley de 23 de julio de 1987 que desarrolla el mecenazgo y permite a empresas y particulares deducir de sus impuestos las donaciones realizadas a las asociaciones culturales y a las asociaciones diocesanas.⁶²

Según el artículo 200.1 del Código General de Impuestos se puede deducir en el Impuesto sobre la Renta el 50% de las donaciones efectuadas a favor de:⁶³

- 1) Artículo 200.2 CGI: “Obras u organismos de interés general que tengan un carácter filantrópico, educativo, científico, social, humanitario, deportivo, familiar, cultural, concurren a la defensa del patrimonio histórico artístico, la naturaleza o la cultura, la lengua o los conocimientos científicos franceses, o se trate de establecimientos de enseñanza superior o artística, públicos o privados sin ánimo de lucro, con el límite del 1,75% de los ingresos sometidos a tributación.”
- 2) Artículo 200.3 CGI: “las fundaciones o asociaciones reconocidas de utilidad pública, así como a las asociaciones culturales o de beneficencia que hayan sido autorizadas a recibir donaciones o legados, y a los establecimientos públicos de culto reconocidos en Alsace-Moselle, con el límite del 6% de los ingresos sometidos a gravamen.”

Conviene señalar, a efectos de lo establecido en este artículo que las asociaciones culturales para poder recibir donaciones y legados han de autorizarse los mismos por Decreto (del Prefecto si son menores de 5 millones de francos o del Ministro del Interior si son superiores o del Consejo de Estado si hay oposición de alguno de los herederos del donante).⁶⁴

Respecto de las personas jurídicas el régimen previsto es el siguiente: El artículo 283 bis 1 del CGI, prevé la deducción en el

⁶² BARBIER, M. *La Laïcité* Ob. Cit. Pág. 159.

⁶³ TORRES, A. *Régimen fiscal de las...* Ob. Cit. Pág. 65.

⁶⁴ LLAMAZARES FERNÁNDEZ, D. *Derecho de la...II*. Ob. Cit. pág. 539-540.

Impuesto de Sociedades de las donaciones efectuadas a obras u organismos de interés general, que tengan carácter filantrópico, educativo, científico, social, humanitario, deportivo, familiar, cultural, concurren a la defensa del patrimonio artístico, la naturaleza o la cultura, la lengua o los conocimientos científicos franceses, o se trate de establecimientos de enseñanza superior o artística, públicos o privados sin ánimo de lucro, con el límite del 2,25% de los ingresos sometidos a tributación.⁶⁵

El párrafo 2 del citado artículo, eleva la deducción en el Impuesto de Sociedades hasta el 3,25% de los ingresos gravados para las donaciones hechas a favor de las fundaciones y asociaciones reconocidas de utilidad pública, a las que se equiparan las asociaciones culturales y de beneficencia autorizadas a recibir donaciones y legados y a los establecimientos públicos del culto reconocidos de Alsace-Moselle. Para poder beneficiarse de esta bonificación deben cumplir tres requisitos: 1º Que los beneficiarios sean asociaciones culturales autorizadas a recibir donaciones y legados. 2º que lo que se transfiere tenga la calificación de donación, y 3º Que la operación se justifique conforme a un modelo obligatorio de recibo.⁶⁶

En definitiva, vemos que a efectos fiscales se produce una equiparación entre las confesiones religiosas y las asociaciones declaradas de utilidad pública. Equiparación que encuentra su fundamento en entender que las confesiones religiosas sirven de cauce al desarrollo del derecho fundamental de libertad de conciencia de aquellos ciudadanos que son miembros de las mismas. Con ello el Estado contribuye a hacer real y efectivo el derecho de libertad de conciencia al tiempo que fomenta la sustentación de las confesiones a través de sus fieles. Justificación que nos parece perfectamente compatible con los presupuestos de un Estado laico.

En el caso de Holanda también se prevén exenciones fiscales a las donaciones realizadas, tanto por personas físicas como jurídicas,

⁶⁵ TORRES, A. *El régimen fiscal de las...* Ob. Cit. Pág. 68.

⁶⁶ *Ibidem.*

a las Iglesias, así como a diferentes instituciones benéficas, estimulando, de esta forma, las donaciones.⁶⁷

Restaría, por último, hacer referencia a los países miembros de la Unión Europea en los que no se establece sistema alguno de financiación. Es el caso del modelo británico, en el que la Iglesia anglicana a pesar de ser Iglesia de Estado se autofinancia,⁶⁸ de Polonia⁶⁹ y de Eslovenia.⁷⁰ En Irlanda se establece una prohibición constitucional de financiación en el artículo 44.2.2º: “*El Estado se compromete a no financiar a ninguna confesión religiosa.*”⁷¹

Distintos son los casos de Eslovaquia y Malta. En Eslovaquia,⁷² el Acuerdo Base entre la Santa Sede y la República de Eslovaquia de 24 de noviembre de 2000, remite en su artículo 20 a un posterior acuerdo la financiación de la Iglesia católica, por lo que habrá que esperar a la conclusión del mismo para calificar el sistema. En lo referente a Malta,⁷³ a pesar del carácter confesional del Estado maltés, no existe financiación directa del culto y clero, pero se financia la educación de la Religión católica, que tiene, además carácter obligatorio. Por lo que podría incluirse en el grupo de países que establecen como medio de financiación la dotación presupuestaria o las subvenciones directas a las actividades religiosas.

⁶⁷ VAN BIJSTERVELD, S. C. “Estado e Iglesia...” Ob. Cit. Pág. 226.

⁶⁸ Cfr. FERNÁNDEZ-CORONADO, A. *El Derecho de la libertad...* Ob. Cit. Pág. 75-77. ; McCLEAN, D. “Estado e Iglesia en el Reino Unido” en ROBBERS, G. *Estado e Iglesia...* Ob. Cit. Pág. 311-328

⁶⁹ Cfr. FERNÁNDEZ-CORONADO, A. *El Derecho de la libertad...* Ob. Cit. Pág. 189-192.

⁷⁰ Cfr. *Ibidem*. Pág. 202-205.

⁷¹ Cfr. CASEY, J. “Estado e Iglesia en Irlanda” en ROBBERS, G. *Estado e Iglesia...* Ob. Cit. Pág. 149-172. ; FERNÁNDEZ-CORONADO, A. *El Derecho de la libertad...* Ob. Cit. Pág. 86-87, 285.

⁷² Cfr. *Ibidem*. Pág. 211-213.

⁷³ Cfr. *Ibidem*. Pág. 213-216.

III. Conclusiones y perspectivas de futuro.

A la vista de los sistemas descritos en las presentes líneas, podemos concluir que sólo existen dos sistemas de financiación plenamente compatibles con los principios del Estado laico:

1) El sistema de desgravaciones fiscales implantado en Francia y Holanda.

2) El sistema de cuota eclesiástica previsto en la legislación sueca.

Ambos sistemas permiten la promoción del derecho de libertad de conciencia de los ciudadanos, siendo respetuosos tanto con la separación entre el Estado y las confesiones religiosas como con la neutralidad del Estado en materia de creencias. Resultan además perfectamente compatibles con el principio de libertad religiosa y con el principio de igualdad y no discriminación de los individuos y los grupos en los que se integra.

El modelo de desgravaciones fiscales a las donaciones se está extendiendo por la mayor parte de los países, con lo que es previsible que vaya sustituyendo a otros modelos que presentan serias dudas de constitucionalidad respecto de principios reconocidos en todas las constituciones de los países miembros de la Unión, como es el caso de la igualdad y la no discriminación. Recordemos, en este sentido, que “la laicidad como cualidad del Estado no es más que una exigencia insoslayable del principio de igualdad.”⁷⁴

El sistema de desgravaciones a las donaciones, tiene la ventaja, por otra parte, de ser un sistema que ha probado su eficacia desde el punto de vista financiero, como lo demuestra la experiencia de los Estados Unidos de América.⁷⁵

⁷⁴ LLAMAZARES FERNÁNDEZ, D. *Derecho de la...I*. Ob. Cit. Pág. 183.

⁷⁵ Sobre el sistema norteamericano ver: CELADOR ANGÓN, O. *El estatuto jurídico de las confesiones religiosas en el ordenamiento jurídico estadounidense*. Madrid, 1998. ; MORÁN, G. *La protección jurídica de la libertad religiosa en USA*. Santiago de Compostela, 1989. ; ONIDA, F. *Uguaglianza e libertà religiosa nel separatismo statunitense*. Milán, 1970. ; ID. *Separatismo e libertà religiosa negli Stati Uniti*. Milán, 1984.

Respecto del modelo de cuota eclesiástica implantado en Suecia, nos parece un sistema que supera los problemas generados por el impuesto eclesiástico, compatibilizándose perfectamente con las exigencias del Estado laico. Ciertamente es necesario esperar al desarrollo del sistema para conocer la eficiencia del mismo, pero, si el resultado es similar al producido por el impuesto eclesiástico, estaríamos ante un sistema de reputada eficacia. En todo caso, creemos que la propuesta sueca es perfectamente exportable a otros países de la Unión Europea. Tiene la ventaja, además, de que es perfectamente combinable con el sistema de desgravaciones fiscales a las donaciones. La combinación de ambos sistemas produciría, a nuestro modo de ver, un potente mecanismo de autofinanciación de las confesiones religiosas, en el que el papel del Estado se reduciría a ser un mero promotor del derecho de libertad de conciencia.

