

UNIVERSIDAD DE LA LAGUNA

«El principio de igualdad y no discriminación en las relaciones entre el estado español y las confesiones religiosas. Especial referencia al régimen jurídico-tributario»

Autor: Marta T. Soriano Torres
Directora: Dra. D^a. M^a Isabel Barral Sánchez .

Departamento de Derecho Privado

M^a Isabel Barral Sánchez, Profesora Titular de Derecho Eclesiástico del Estado.

CERTIFICA : Que la presente memoria titulada *"El principio de igualdad y no discriminación en las relaciones entre el Estado español y las confesiones religiosas. Especial referencia al régimen jurídico - tributario"*, presentada por *Marta T. Soriano Torres*, Licenciada en Derecho, ha sido realizada bajo su dirección, reuniendo el material y la forma exigida, por lo que autoriza sea admitida a trámite para su lectura y defensa con el fin de obtener el grado de Doctor en Derecho.

Y para que así conste y surta los efectos oportunos, firmo la presente en La Laguna, a veinticuatro de noviembre de mil novecientos noventa y ocho.

A handwritten signature in black ink, appearing to read 'Isabel Barral', is written over a horizontal line that extends across the page.

Antonio González Rodríguez, Doctor en Filosofía y Profesor del Departamento de Filosofía.

CERTIFICO: Que la presente memoria titulada *"El principio de igualdad y no discriminación en las relaciones entre el Estado español y las confesiones religiosas. Especial referencia al régimen jurídico - tributario"*, presentada por *Marta T. Soriano Torres*, Licenciada en Derecho, ha sido realizada bajo su tutoría, reuniendo el material y la forma exigida, por lo que autoriza sea admitida a trámite para su lectura y defensa con el fin de obtener el grado de Doctor en Derecho.

Y para que así conste y surta los efectos oportunos, firmo la presente en La Laguna a catorce de diciembre de mil novecientos noventa y ocho.

A handwritten signature in black ink, appearing to read 'Antonio González Rodríguez', with a stylized flourish at the end.

Fdo.: Antonio González Rodríguez.

AGRADECIMIENTOS

Quiero expresar mi agradecimiento a la Dra. *Barral Sánchez* no sólo por el tiempo dedicado a la dirección de este trabajo, sino principalmente por haber despertado en mí el amor a la docencia y a la investigación.

Agradezco la ayuda recibida del *Vicerrectorado de Ordenación Académica y Profesorado* de esta Universidad, por haberme concedido una beca de formación, gracias a la cual disfruté de una estancia de dos meses en Madrid, permitiéndome centrar el tema de esta investigación y recopilar la mayor parte del material bibliográfico necesario para su desarrollo.

En este sentido, quiero expresar mi agradecimiento a los Dres. *Navarro Valls* y *Martinez Torrón* por la acogida que me dispensaron en Madrid, por sus sugerencias para abordar el tema en su fase preliminar, por poner a mi disposición los medios del Departamento de Derecho Eclesiástico del Estado de la Universidad Complutense de Madrid, y por hacerme sentir como en "casa".

También deseo expresar mi agradecimiento a todos y cada uno de los miembros del área de Filosofía del Derecho de la Universidad de La Laguna en cuyo seno ha sido desarrollado este trabajo. A todos los compañeros, ya de Facultad o de la Universidad, que me han alentado y ayudado en la elaboración de esta memoria.

Mención especial merecen dos doctoras y compañeras de esta Universidad, Mabel Soriano y Gracia Rodríguez, por su inestimable ayuda en el desarrollo informático de esta investigación, sacrificando, en la mayoría de las ocasiones, tiempo de su trabajo y horas de descanso.

Y para finalizar, y no por ello menos importante, quiero expresar mi más sincero agradecimiento a mis padres y amigas, por las constantes muestras de aliento, comprensión y paciencia que me han brindado en todos estos años. A todos y cada uno de ellos, *Gracias.*

a mis padres, mi familia, y a tí.

INDICE

INTRODUCCIÓN	17
--------------------	----

CAPITULO I

REFERENCIA HISTORICA AL FENOMENO DE LAS RELACIONES IGLESIA - ESTADO

CAPITULO II

CONCEPTUALIZACION DEL PRINCIPIO DE IGUALDAD Y NO DISCRIMINACION

2.1.- Igualdad : Principio Y Derecho. La Doctrina Jurisprudencial En Materia De Interpretacion Del Principio De Igualdad.....	57
2.1.1.- Igualdad Jurídica E Igualdad Sustancial. Interpretación Por El Tribunal Constitucional.....	59
2.1.2.- El Principio De Igualdad En La Doctrina Del Tribunal Europeo De Derechos Humanos. Su Influencia En El Ordenamiento Jurídico Español.....	69
2.2.- Igualdad Y Prohibicion De Discriminacion.	73
2.2.1.- La Igualdad No Como Uniformidad De Tratamiento Jurídico Sino Como Prohibición De Discriminación.	74
2.2.2.- Características Definitorias De La Discriminación.....	79
2.2.3.- Clases De Discriminación : Directas Y Disimuladas.	80
2.3.- El Principio De Igualdad Religiosa Ante La Ley.....	85
2.3.1.- Mención Constitucional De La Iglesia Católica.....	89
2.3.2.- La Igualdad En La Cooperación Con Las Confesiones Religiosas.	92
2.3.3.- Libertad Religiosa Y No Discriminación.....	97
2.3.4.- Sujetos Del Principio De Igualdad Religiosa: El Individuo Y Las Confesiones Religiosas.....	101

CAPITULO III
FUNDAMENTOS DE LA AYUDA ECONOMICA ESTATAL A LAS
CONFESIONES RELIGIOSAS. FINANCIACION DE LAS CONFESIONES

<i>3.1.- Fundamentos Juridicos.....</i>	<i>123</i>
<i>3.1.1.- Constitución Española De 1.978.....</i>	<i>123</i>
<i>3.1.2.- Ley Orgánica De Libertad Religiosa De 1.980.</i>	<i>127</i>
<i>3.1.3.- Derecho Concordatario, Acuerdos Y Convenios.....</i>	<i>129</i>
<i>3.1.4.- Derecho Autonómico. Breve Referencia A La Comunidad Autónoma De Canarias.....</i>	<i>134</i>
<i>3.2.- Fundamentos Doctrinales.</i>	<i>146</i>
<i>3.3.- Financiacion De Las Confesiones Religiosas.</i>	<i>151</i>

CAPITULO IV
REGIMEN JURIDICO - TRIBUTARIO DE LAS CONFESIONES
RELIGIOSAS.

<i>4.1.- Regimen Juridico - Tributario De La Iglesia Catolica.....</i>	<i>167</i>
<i>4.1.1.- Financiación Directa.</i>	<i>167</i>
<i>4.1.1.1.- 1º Período : Sistema De Dotación Presupuestaria.....</i>	<i>169</i>
<i>4.1.1.2.- 2º Período : Sistema Mixto De Dotación Presupuestaria Y De Asignación Tributaria.....</i>	<i>172</i>
<i>4.1.1.3.- 3º Período : Exclusiva Asignación Tributaria.</i>	<i>178</i>
<i>4.1.1.4.- 4º Período : Autofinanciación.</i>	<i>185</i>
<i>4.1.2.- Financiación Indirecta.....</i>	<i>191</i>
<i>4.1.2.1.- Régimen Jurídico - Tributario Especial.</i>	<i>191</i>
<i>A) Supuestos De No Sujeción.....</i>	<i>195</i>
<i>B) Exenciones Tributarias.</i>	<i>206</i>
<i>4.1.2.2.- Régimen Jurídico - Tributario General O De Asimilación. .</i>	<i>223</i>
<i>4.1.2.3.- Otros Beneficios Fiscales : Deducciones Por Donaciones.</i>	<i>230</i>
<i>4.2.- Regimen Juridico - Tributario De Las Confesiones No Catolicas.</i>	<i>234</i>
<i>4.2.1.- Financiación Propia.</i>	<i>237</i>
<i>4.2.2.- Régimen Jurídico - Tributario Especial.</i>	<i>238</i>
<i>A) Supuestos De No Sujeción.....</i>	<i>238</i>

<i>B) Exenciones Tributarias.</i>	<i>240</i>
<i>4.2.3.- Régimen Jurídico - Tributario General O De Asimilación.</i>	<i>245</i>
<i>4.2.4.- Otros Beneficios Fiscales : Deducciones Por Donaciones.</i>	<i>248</i>
<i>4.2.5.- Supuestos De Tributación.....</i>	<i>250</i>
<i>4.3.- Regimen Juridico - Tributario De Las Confesiones Inscritas.</i>	<i>250</i>
CONCLUSIONES.	253
BIBLIOGRAFIA.	261
INDICE DE JURISPRUDENCIA.....	283

INTRODUCCIÓN

“ (...) Considerando que el desconocimiento y el menosprecio de los derechos humanos ha originado actos de barbarie ultrajantes para la conciencia de la humanidad; y que se han proclamado, como la aspiración más elevada del hombre, el advenimiento de un mundo en que los seres humanos, liberados del temor y de la miseria, disfruten de la libertad de palabra y de la libertad de creencias;”. (Declaración de Derechos Humanos, 10 de diciembre de 1948)

“Nadie será objeto de discriminación por motivos de religión o convicciones por parte de ningún Estado, institución, grupo de personas o particulares”.

(Declaración sobre la eliminación de todas las formas de intolerancia y discriminación fundadas en la religión o las convicciones. Proclamada por la Asamblea General de las Naciones Unidas el 25 de noviembre de 1981).

Cuando nos enfrentamos al momento de elegir un tema para desarrollar la memoria de investigación que optaría al grado de Doctor nos pareció un tema muy importante, por ser uno de los ejes de nuestro sistema de Derecho eclesiástico, el principio de igualdad y la “no discriminación por motivos religiosos”, ya que si la base sobre la que se asienta nuestro Derecho eclesiástico constitucional es la libertad religiosa, ésta no será real, sin que la igualdad y su consiguiente correlato “la no discriminación” operen de manera correcta.

Al ir desarrollando el trabajo vimos que era un tema demasiado amplio, y lo hemos ido acortando hasta quedarnos en la vertiente del régimen jurídico tributario.

En un Estado democrático, como el español, fundado en la igual participación de todo español en la soberanía popular y sobre el paritario consenso, el principio de igualdad de todos los

españoles constituye una clave esencial del propio régimen democrático. Bajo esta igualdad lo que quiere decirse es que hay una única, común y radical condición, poseída por todos.

La Constitución española, en su artículo 14, entrelaza la igualdad ante la ley de todos los ciudadanos con la prohibición de cualquier clase de discriminación: “Los españoles son iguales ante la ley, sin que pueda prevalecer discriminación alguna por razón de nacimiento, raza, sexo, religión, opinión o cualquier otra condición o circunstancia personal o social”.

En ese plano ni hay, ni puede haber, diferencias de calidad o posesión de título. La violación de esa común y radical condición o, lo que es lo mismo, la existencia de diversas categorías de ciudadanos, no sólo representa en el Estado democrático una importante conculcación de un derecho subjetivo, sino algo más profundo como la negación de la esencia democrática del régimen político. De ahí que esa igualdad se defiende a través de un correlato: la prohibición de que “el nacimiento, raza, sexo, religión, opinión o cualquier otra condición personal o social” - según enuncia el artículo 14 - sirvan de pretexto para romper la igualdad de ciudadanía, como título radical y común de todos los españoles.

La igualdad religiosa y su correlato propio, la no discriminación por motivos religiosos constituyen aplicaciones específicas del principio genérico de igualdad ante la ley.

Es evidente que, la igualdad religiosa, no significa que todos los españoles deban tener la misma fe religiosa sino que, con independencia de cualquier circunstancia, al margen del signo de sus convicciones religiosas, sólo por ser ciudadanos, todos los españoles tienen en su patrimonio jurídico el mismo derecho fundamental de libertad religiosa.

Hay que añadir que nuestra Constitución, al reconocer en el apartado primero del artículo 16 el derecho de libertad religiosa a las comunidades específicas o confesiones, éstas, como titulares de tal derecho, participan también de la igualdad religiosa. La trascendencia de este artículo queda plasmada en su desarrollo por la L.O. 7/1980, de 5 de julio, de Libertad Religiosa.

En esto consiste el principio de igualdad religiosa ante la ley: ser titulares en plano de igualdad del mismo derecho de libertad religiosa. La manifestación principal de esta igualdad es la no discriminación por motivos religiosos.

Por no discriminación entendemos la expresa prohibición constitucional de cualquier acepción privilegiada, distinción, restricción o exclusión que basada en motivos religiosos tenga por objeto o resultado, la supresión o el menoscabo de la igualdad de titularidad y de ejercicio del derecho de libertad religiosa, del resto de los derechos fundamentales y libertades públicas en el orden político, económico, social, cultural o en cualquier otro orden de la vida pública.

El objeto de la no discriminación no es prohibir el pluralismo religioso, sino señalar el filo a partir del cual áquel, quebraría la existencia de una única condición, para todos los sujetos del mismo y único derecho de libertad religiosa. Por tanto, cuando el acogimiento de un elemento diferencial del factor religioso por parte del Derecho supusiera la creación de una categoría privilegiada de sujetos, o la privación de esa igualdad como única categoría para algún sujeto, estamos ante el exacto sentido y función de la discriminación por motivos religiosos.

Algunas de las reglas utilizadas para aplicar la no discriminación del artículo 14 de la Constitución ante el pluralismo religioso son :

1.- Para saber si un tratamiento jurídico específico es una muestra de legítimo pluralismo porque acoge desigualmente lo que es desigual, o bien, conlleva una discriminación, habrá que advertir y demostrar que las consecuencias de ese trato diverso provocan la desaparición o el menoscabo de la misma categoría de sujeto de la libertad religiosa.

2.- No hay discriminación cuando de los aspectos favorables del trato específico ningún otro sujeto de libertad religiosa es excluido por principio o condición básica, aunque de facto algunos sujetos no los disfruten o ejerzan.

3.- En un régimen de Derecho eclesiástico presidido por el principio de libertad religiosa, en caso de duda de hecho o de derecho acerca de si un determinado supuesto supone discriminación o es simplemente un caso de trato específico, ha de resolverse mediante la presunción *iuris tantum* en favor del trato específico. La discriminación no se presume, ha de probarse y quien la invoca carga con su prueba.

Es importante distinguir entre los supuestos de discriminación, por un lado, y de trato específico, por otro. Esta distinción se plantea en nuestro texto constitucional a propósito de la explícita mención que el inciso final del apartado tercero del artículo 16 hace a la Iglesia Católica : "... y mantendrán las consiguientes relaciones de cooperación con la Iglesia Católica y las demás confesiones".

Con este trabajo lo que se persigue es el estudio y análisis del principio de igualdad en relación con el régimen jurídico - tributario de las confesiones religiosas. Se analizará si existe violación de dicho principio o si por contra, constituye un supuesto de trato específico cuando se habla de confesión religiosa distinta de la Iglesia Católica.

Para la elaboración de este trabajo, se harán algunas referencias al principio de libertad religiosa y al de igualdad religiosa, ya que constituyen la base del mismo y, en todo ello, se tomarán como parámetros básicos la doctrina y jurisprudencia del Tribunal Constitucional y del Tribunal Europeo de Derechos Humanos.

La opción metodológica central se inclina por enfocar el tema del Derecho Fundamental de Libertad Religiosa desde una perspectiva exclusivamente legalista o dogmática; el objeto a investigar será el material legislativo, documental y doctrinal que integra la materia prima del tema en cuestión: la igualdad religiosa y la no discriminación por motivos religiosos.

Privilegiarán las fuentes jurídicas directas : la ley, la jurisprudencia y la doctrina, es decir, las formas en que se expresa materialmente el derecho regulando determinadas situaciones o circunstancias histórico - sociales.

Se va a seguir el siguiente esquema :

En primer lugar hacemos un análisis histórico. Se trata de una breve referencia histórica, a nivel histórico - legislativo, del fenómeno de las relaciones Iglesia - Estado en España.

Se ha pretendido conocer : ¿cómo han sido esas relaciones a partir del Estado Liberal?, ¿qué establecía, al respecto, la Constitución de 1931?, ¿cómo se configuran esas relaciones en el período comprendido entre 1939 y 1978? Y ¿cómo se plantea el debate en cuanto a esas relaciones por el legislador constituyente de 1978?.

Posteriormente analizamos los principios de igualdad y no discriminación desde la interpretación que, de los mismos, hace

tanto el Tribunal Constitucional como el Tribunal Europeo de Derechos Humanos para llegar, en concreto, al principio de igualdad religiosa, ya que como se señaló anteriormente, es la religión una de las causas o motivos por la que no debe existir discriminación entre los españoles.

En la parte de Derecho tributario, primeramente, analizamos los fundamentos jurídicos y doctrinales que justifican la ayuda económica estatal a las confesiones religiosas. Entre los fundamentos jurídicos se analiza la Constitución española, la Ley Orgánica de Libertad Religiosa, los Acuerdos o Convenios celebrados entre el Estado español y las confesiones religiosas, y el Derecho autonómico al ser la Comunidad Autónoma una entidad infraestatal con competencias propias y delegadas en esta materia. En este punto se hace una referencia específica a la Comunidad Autónoma de Canarias.

A continuación se analizan los medios de financiación de las confesiones religiosas, tanto la técnica de subvención directa como los medios de financiación propios empleados por cada una de las confesiones religiosas.

Para terminar con un capítulo específico sobre el régimen jurídico - tributario propio de la Iglesia Católica y del resto de las confesiones religiosas. Se analizan en él, los Acuerdos con la Santa Sede y con las demás confesiones religiosas que han suscrito acuerdos con el Estado español.

Se desarrollan cada una de las figuras tributarias en particular, la jurisprudencia existente sobre esta materia y la opinión de la doctrina científica.

El resultado que se pretende con esta investigación es un trabajo mixto, dogmático, formalista, realista y empírico, en el que

se conjugan y compatibilicen los aspectos formales con los reales o materiales del problema jurídico en cuestión.

CAPÍTULO I
REFERENCIA HISTÓRICA AL FENÓMENO DE
LAS RELACIONES IGLESIA-ESTADO

Con la expresión Derecho eclesiástico se designa actualmente aquella parte del Ordenamiento jurídico del Estado que regula la dimensión social del factor religioso. Esto significa que, al lado de unas normas de Derecho común, a las que también puede estar sometido el ejercicio del derecho de libertad religiosa, existen otras normas que toman como criterio la calificación de religiosidad y que son objeto de Derecho especial.

El Derecho eclesiástico de la última década del siglo XIX y de la mayor parte del siglo XX, se ha caracterizado por una situación clara de desigualdad entre la Iglesia Católica y las demás confesiones religiosas. En concreto, la etapa que va desde los años 1939 a 1978 caracterizada por la confesionalidad católica del Estado español y proclamada en las Leyes Fundamentales, deja en una posición desfavorable a los cultos religiosos no católicos, tolerados en el ámbito privado únicamente hasta la promulgación de la Ley de Libertad Religiosa de 1967.

Conscientes de esta diferencia de trato entre la Iglesia Católica y el resto de las confesiones, vamos a realizar un breve recorrido por algunas de las distintas etapas del constitucionalismo español con el propósito de establecer cómo han sido las relaciones Iglesia-Estado.

Tenemos que advertir que la mayor parte de nuestras constituciones han sido confesionales y en ellas, la confesionalidad católica no era considerada compatible con la libertad religiosa, sino sólo con la tolerancia. No existe igualdad, y la libertad la acapara la confesión mayoritaria. Se trata como ha señalado Amorós¹ de “*una libertad pensada más desde los derechos de la confesión*”

¹ AMORÓS AZPILICUETA, J., “Derecho eclesiástico y libertad religiosa”, en la Libertad Religiosa en la Constitución Española de 1978, Madrid, 1984, p. 65.

que desde los derechos de los ciudadanos”.

El período constitucional que arranca en España con la Constitución de 1812², mantiene la confesionalidad católica como principio rector de la regulación del factor religioso junto con una radical intolerancia frente al ejercicio de cualquier otra religión que no fuera la oficial. De esta forma aparece consagrado en su artículo 12 que declara: “*La Religión de la Nación española es y será perpetuamente la católica, apostólica, romana, única verdadera. La Nación la protege por leyes sabias y justas, y prohíbe el ejercicio de cualquier otra*”.

Este planteamiento genera una situación discriminatoria, incompatible con las ideas liberales que inspiraron la Constitución de 1812 y que contribuyeron a instaurar en nuestro país libertades fundamentales tan importantes como las de imprenta, reunión y expresión.

Tanto la *intolerancia religiosa* como la *confesionalidad católica* constituyen los rasgos más destacados del constitucionalismo español de esta etapa en materia religiosa, tendiendo a la creación de una Iglesia nacional hecha a la medida del poder político.

Con la llegada del liberalismo no sólo se produce la separación entre el Estado y la Iglesia, sino que además, se pretende romper con todo signo de tipo religioso en el ámbito público.

El Estado liberal, que se puede situar, en la mayoría de los ordenamientos estatales occidentales, en el período comprendido entre mediados del siglo XIX y la Primera Guerra Mundial, se plantea la libertad religiosa como libertad individual de la que

² Promulgada el 19 de marzo de 1812.

deben gozar todos los ciudadanos, pero reconducida al ámbito de la conciencia individual³. Se produce, también, una declaración formal de incompetencia del Estado en materia religiosa, lo que se traduce en una igualdad de trato del fenómeno religioso, sea o no perteneciente a la confesión mayoritaria del país.

Por otro lado, la separación entre lo religioso y lo estatal provoca que las distintas confesiones se autorregulen a través de fórmulas jurídicas que el derecho de asociación concede a los ciudadanos.

Igualmente hay que destacar, siguiendo a Mantecón Sancho⁴, que lo que en principio debía interpretarse como neutralidad del Estado frente al hecho religioso, asumió la forma de nuevo confesionalismo de signo contrario. De esta forma, el tratamiento del factor religioso sometido al Derecho común, en la práctica se aproximó más a un Derecho especial que intentaba controlar las manifestaciones institucionales de las distintas confesiones, especialmente de la Iglesia Católica.

La Constitución de 1869⁵, consagra los principios revolucionarios aclamados en el Manifiesto del Gobierno provisional de 25 de octubre de 1.868 cuando notifica que:

“A la Nación:

(...) Proclamados los principios sobre los cuales debe cimentarse nuestro futuro régimen gubernamental; basados en la libertad más amplia

³ FERRARI, S., “Tra uguaglianza e libertà: funzione attuale del principio separatistico”, en *Il Diritto Ecclesiastico*, 1987, p. 412.

⁴ MANTECÓN SANCHO, J., *El Derecho Fundamental de Libertad Religiosa. Textos, Comentarios y Bibliografía*, Pamplona, 1996, pp. 50-51.

⁵ Constitución de la Monarquía española de 1º de junio de 1869, promulgada por Ley de 5 junio de 1819.

y reconocidos por todas las juntas, nacidas al calor del programa de Cádiz, pasa el Gobierno provisional a compendiar en un solo cuerpo la doctrina de estas manifestaciones del espíritu público, distintamente expresadas, pero en la misma intensidad sentidas.

La más importante de todas, por la alteración esencial que introduce en la organización secular de España, es la relativa al planteamiento de la libertad religiosa. La corriente de los tiempos, que todo lo modifica y renueva, ha variado profundamente las condiciones de nuestra existencia, haciéndola más expansiva, y so pena de contradecirse, interrumpiendo el lógico encadenamiento de las ideas modernas, en las que busca un remedio, la Nación española tiene forzosamente que admitir un principio, contra el cual es inútil toda resistencia. No se vulnerará la fe hondamente arraigada porque autoricemos el libre y tranquilo ejercicio de otros cultos en presencia de los católicos; antes bien, se fortificará en el combate, y rechazará con el estímulo las tenaces invasiones de la indiferencia religiosa que tanto postran y debilitan el sentimiento moral. Es, además, una necesidad de nuestro estado político y una protesta contra el espíritu teocrático, que a la sombra del poder recientemente derrocado se había iniciado con pertinaz insidia en la esencia de nuestras instituciones, sin duda por esa influencia avasalladora que ejerce sobre cuanto la rodea, toda autoridad no disentida ni contrarrestada. Por eso las Juntas revolucionarias, obedeciendo, por una parte, a esa universal tendencia de expansión que señala o más bien dirige la marcha de las sociedades modernas, y, por otra, a un instinto irresistible de precaución justificada, han consignado en primer término el principio de libertad religiosa, como necesidad perentoria de la época presente, y medida de seguridad contra difíciles, pero no imposibles eventualidades”. (.....)

conserva la confesionalidad católica del Estado y la obligación de mantener el culto y el clero, pero reconoce de forma oficial, la libertad de culto y el principio de tolerancia en las relaciones del Estado protector de la religión católica con otras religiones. De esta forma lo expresa el artículo 21: “La Nación se obliga a mantener

el culto y los ministros de la religión católica. El ejercicio público o privado de cualquier otro culto queda garantizado a todos los extranjeros residentes en España, sin más limitaciones que las reglas universales de la moral y el derecho.

Si algunos españoles profesaran otra religión que la católica, es aplicable a los mismos todo lo dispuesto en el párrafo anterior”.

Cabe destacar, como ha señalado Maldonado⁶, el tono dubitativo con el que se mencionaba la posibilidad de que hubiera españoles que profesasen otra religión que no fuera la católica.

Por otra parte, en esta etapa, destacan dos importantes reformas llevadas a cabo por la legislación liberal:

1.- El reconocimiento del matrimonio civil, que se establece con carácter obligatorio.

2.- El reconocimiento de la libertad de cátedra y enseñanza, rompiéndose de esta forma la hegemonía y monopolio de la doctrina católica en la enseñanza.

Por lo tanto, esta etapa supone, siguiendo a De la Hera⁷, “*un paso más adelante que la simple tolerancia, al garantizar el respeto al culto público y privado de cualquier religión; téngase en cuenta, sin embargo, que tolerancia sin garantía sería una palabra vacía de sentido, en cuanto que el culto tolerado podría ser impunemente coartado por personas físicas o jurídicas distintas del Estado*”.

Con la Constitución de 1876⁸, se alcanza, a través de una

⁶ MALDONADO, "Los cultos no católicos en el Derecho español", en AA.VV., El Concordato de 1953, Madrid, 1956, p.412.

⁷ DE LA HERA, A., Pluralismo y libertad religiosa, Sevilla, 1971, p. 64.

⁸ Promulgada el 30 de junio de 1876. Su vigencia se prolonga hasta 1931,

confesionalidad católica moderada por la tolerancia, una fórmula equilibrada en materia de libertad de cultos concorde con la doctrina católica de la época.

Constituye una tolerancia más estricta que la establecida en la Constitución de 1869 como se refleja en la redacción del artículo 11:

“La Religión católica, apostólica, romana, es la del Estado. La Nación se obliga a mantener el culto y sus ministros.

Nadie será molestado en el territorio español por sus opiniones religiosas, ni por el ejercicio de su respectivo culto, salvo el respeto debido a la moral cristiana.

No se permitirán, sin embargo, otras ceremonias ni manifestaciones públicas que las de la Religión del Estado”.

Queda claro que los ejes en los que se mueve el texto constitucional son principalmente dos :

1.- La reducción del ejercicio del culto a la esfera privada.

2.- El respeto a la moral cristiana, que se utiliza como medida de las posiciones religiosas distintas de la católica.

Más tarde, va penetrando y consolidándose una corriente anticlerical, que cristalizará en la Constitución de la II República en 1931⁹ y en su posterior desarrollo legislativo, provocando una ruptura con la confesionalidad católica que había presidido el

salvo el período en que estuvo suspendida por la Dictadura del General Primo de Rivera (1923-1930).

⁹ Proclamada la II República el 14 de abril de 1931, la Constitución fue promulgada el 9 de diciembre de 1931.

constitucionalismo español del siglo XIX. Se proclama la separación entre la Iglesia y el Estado como muestra de la aconfesionalidad estatal, “*El Estado español no tiene religión oficial*”¹⁰.

El principio de igualdad religiosa se reconoce en el artículo 25: “*No podrán ser fundamento de privilegio jurídico: la naturaleza, la filiación, el sexo, la clase social, la riqueza, las ideas políticas ni las creencias religiosas...*”

También se hace referencia al derecho de libertad en materia religiosa y a la no discriminación por motivos religiosos en el artículo 27 párrafos 4º y 5º :

“*Nadie podrá ser compelido a declarar oficialmente sus creencias religiosas.*”

La condición religiosa no constituirá circunstancia modificativa de la personalidad civil ni política, salvo lo dispuesto en esta Constitución para el nombramiento de presidente de la República y para ser Presidente del Consejo de Ministros”.

A la libertad religiosa, en su aspecto individual, se dedica el artículo 27 párrafo 1º: “*La libertad de conciencia y el derecho de profesar y practicar libremente cualquier religión quedan garantizados en el territorio español, salvo el respeto debido a las exigencias de la moral pública*”. Sin embargo, este derecho de libertad religiosa sufre un recorte al aplicarlo a las confesiones religiosas. Ejemplo de ello lo encontramos en el artículo 27 párrafo 3º: “*Todas las confesiones podrán ejercer sus cultos privadamente. Las manifestaciones públicas de culto habrán de ser en cada caso, autorizadas por el Gobierno*”, y en el artículo 26 párrafo 1º: “*Todas las confesiones religiosas serán consideradas como Asociaciones sometidas a una ley especial*”.

¹⁰ Artículo 3 de la Constitución de 1931.

El texto que ha pasado a la historia como exponente de la cuestión religiosa en la Constitución de 1931, es el artículo 26. Su aprobación y desarrollo, a través de la Ley de Confesiones y Congregaciones religiosas promulgada el 17 de mayo de 1933, fueron polémicas, y su contenido dividió irreconciliablemente a los españoles.

Esta actitud revela que el laicismo republicano no era indiferente o neutral ante el hecho religioso y que la propia noción de libertad religiosa, de la que partían, está condicionada por evidentes perjuicios. El artículo 26 expresa una indisimulada hostilidad contra las confesiones religiosas y, muy especialmente contra la Iglesia Católica.

En palabras de Amorós¹¹ *“de la confesionalidad histórica, tantas veces intransigente, se había pasado a una anticonfesionalidad inapelable”*.

Este artículo 26 fue uno de los motivos del fracaso de la II República:

“Todas las confesiones religiosas serán consideradas como Asociaciones sometidas a una Ley especial.

El Estado, las regiones, las provincias y los Municipios, no mantendrán, favorecerán, ni auxiliarán económicamente a las Iglesias, Asociaciones e Instituciones religiosas.

Una Ley especial regulará la total extinción, en un plazo máximo de dos años, del presupuesto del Clero.

¹¹ AMORÓS AZPILICUETA, J., “Derecho eclesiástico y libertad religiosa”, en la Libertad Religiosa en la Constitución Española de 1978, Madrid, 1984, p. 28.

Quedan disueltas aquellas Ordenes religiosas que estatutariamente impongan, además de los tres votos canónicos, otro especial de obediencia a autoridad distinta de la legítima del Estado. Sus bienes serán nacionalizados y afectados a fines benéficos y docentes. Las demás Ordenes religiosas se someterán a una ley especial votada por estas Cortes Constituyentes y ajustada a las siguientes bases:

1ª. Disolución de las que, por sus actividades, constituyen un peligro para la seguridad del Estado.

2ª. Inscripción de las que deban subsistir, en un Registro especial dependiente del Ministerio de Justicia.

3ª. Incapacidad de adquirir y conservar, por sí o por persona interpuesta, más bienes que los que, previa justificación, se destinen a su vivienda o al cumplimiento directo de sus fines privativos.

4ª. Prohibición de ejercer la industria, el comercio, o la enseñanza.

5ª. Sumisión a todas las leyes tributarias del país.

6ª. Obligación de rendir anualmente cuentas al Estado de la inversión de sus bienes en relación a los fines de la Asociación. Los bienes de las Órdenes religiosas podrán ser nacionalizados”.

El ataque al poder de la Iglesia provocó que por su condición de católicos, Alcalá Zamora y Maura, dimitieran, lo que supuso llevar a Azaña en octubre de 1931 a la presidencia del gobierno.

Después de la implantación del divorcio, la secularización de los cementerios y la disolución de la Compañía de Jesús en enero de 1932, se llevó a cabo la total sustitución de la enseñanza religiosa por la laica, y se prohibió a las órdenes religiosas dedicarse al comercio, la industria y la enseñanza.

Todo esto provocó una fuerte oposición de las derechas del país y especialmente de determinadas jerarquías de la Iglesia, como el Cardenal Segura.

Tras la Guerra Civil (1936-1939), el surgimiento de un nuevo régimen político provoca un cambio en las relaciones Iglesia-Estado respecto al período republicano.

El principio básico de estas relaciones era el principio de confesionalidad, el cual se manifestaba de forma rotunda en el Principio II de la Ley de Principios Fundamentales del Movimiento Nacional:

“La nación española considera como timbre de honor el acatamiento a la Ley de Dios, según la doctrina de la Santa Iglesia Católica, Apostólica y Romana, única verdadera y fe inseparable de la conciencia nacional, que inspirará su legislación”.

Con la Ley de Principios del Movimiento Nacional, el Estado español aceptaba su incompetencia legislativa en el ámbito espiritual y, al mismo tiempo, resaltaba la influencia que ejercía la doctrina de la Iglesia sobre su potestad legislativa en materias de su competencia.

Por otro lado, el hecho de retomar la confesionalidad como principio básico, supone suprimir el derecho de libertad religiosa garantizado en la Constitución republicana. Esta medida era acorde con la doctrina de la Iglesia que no reconocería la libertad religiosa y se oponía a su reconocimiento en la legislación española, sólo admitía la tolerancia en relación con los no católicos.

Ejemplo de esta postura del Estado español respecto a la posición jurídica de los no católicos es el artículo 6-2 del Fuero de

los Españoles:

“Nadie será molestado por creencias religiosas o por el ejercicio privado de su culto. No se permitirán otras ceremonias ni manifestaciones externas que las de la religión católica”.

El texto tuvo que ser modificado basándose en lo propugnado en el Principio II de la Ley de Principios Fundamentales del Movimiento Nacional cuando el Concilio Vaticano II aprobó la Declaración Dignitatis Humanae. Esta Declaración supuso, para el Derecho español “*un conflicto entre una de las consecuencias de su confesionalidad (la mera tolerancia de culto privado para los acatólicos, establecida en el artículo 6 del Fuero de los Españoles) y el deber establecido en el Principio II del Movimiento Nacional, de acatar la doctrina de la Iglesia y, por tanto, la de la Declaración Conciliar sobre la Libertad Religiosa*” ; tal y como ha señalado Lombardía¹²,

Son aclaratorios, al respecto, algunos puntos de la Declaración sobre Libertad Religiosa¹³:

“2. Este Concilio Vaticano declara que la persona humana tiene derecho a la libertad religiosa. Esta libertad consiste en que todos los hombres deben estar inmunes de coacción, tanto por parte de personas particulares como grupos sociales y de cualquier potestad humana, y ello de tal manera que en materia religiosa ni se obligue a nadie a obrar contra su conciencia ni se le impida que actúe conforme a ella en privado y en público, solo o asociado con otros, dentro de los límites debidos (...). Este derecho de la persona humana a la libertad religiosa debe ser reconocido en el ordenamiento jurídico de la sociedad, de forma que se convierta en un derecho civil (...).

¹² LOMBARDIA, P., “Precedentes del Derecho Eclesiástico Español”, en AA.VV., Derecho Eclesiástico del Estado Español, Pamplona, 1980, p. 163.

¹³ Promulgada el 7 de diciembre de 1965.

3. (...) *Por consiguiente, el poder civil, cuyo fin propio es cuidar del bien común temporal, debe reconocer ciertamente la vida religiosa de los ciudadanos y favorecerla, pero hay que afirmar que excedería sus límites si pretendiera dirigir o impedir los actos religiosos*".

Como ya habíamos señalado anteriormente, esta Declaración hizo que se modificase, el 10 de enero de 1.967, el artículo 6-2 del Fuero de los Españoles convirtiéndose su nuevo contenido en el siguiente: "*El Estado asumirá la protección de la libertad religiosa, que será garantizada por una eficaz tutela jurídica que, a la vez, salvaguarde la moral y el orden público*". Para desarrollar este precepto se promulgará la Ley de libertad Religiosa de 28 de junio de 1967¹⁴, que tuvo como resultado práctico un mero régimen de tolerancia para las confesiones acatólicas. De todas formas, esta solución, aunque imperfecta, permitió a estas salir de la casi clandestinidad en que se movían, y actuar públicamente, aunque tenían que someterse a un sin fin de trabas administrativas.

Sin embargo, a pesar de todos estos intentos, no se logró aportar solución al principio de igualdad, lo que condujo, en esta época en España, a que se desarrollasen dos tratamientos jurídicos distintos en las relaciones del Estado con las creencias religiosas.

Dicho todo ésto, vamos a ver, suscintamente, como fueron las relaciones del Estado con la Iglesia Católica y con las demás confesiones a raíz del Concordato concluído entre la Santa Sede y el Estado español en 1953¹⁵, que ratifica la confesionalidad del Estado al proclamar que "*la religión católica, apostólica romana sigue siendo la única de la Nación española y gozará de los derechos y de las*

¹⁴ La Ley 44/1967, de 28 de junio, regulando el ejercicio del derecho civil a la libertad en materia religiosa se publicó en el B.O.E. núm. 156, de 1 de julio de 1967.

¹⁵ El Concordato se firmó el 27 de agosto de 1953 (B.O.E. núm. 323, de 19 de noviembre de 1953).

prerrogativas que le corresponden en conformidad con la Ley divina y el Derecho canónico”.

La posición jurídica de la Iglesia Católica se configura con los siguientes caracteres:

a) El Estado acepta el cúmulo de derechos, facultades y competencias que la Iglesia reivindica como propios (artículo 2 del Concordato).

b) El Estado dota a la Iglesia -institución de importantes beneficios de carácter jurídico y administrativo: en el plano personal, se afirma la vigencia de una serie de normas que excepcionan al estamento de los ministros de culto católico del régimen general aplicable a los demás ciudadanos (artículo 15 y 16 del Concordato), y en cuanto a los lugares y objetos de culto, se regula una especial protección sobre ellos (artículo 22 del Concordato). También se le concede importantes beneficios de carácter económico: dotaciones para la construcción y mantenimiento de templos, capillas, seminarios u otros edificios sagrados; el pago con cargo al erario público de oficios eclesiásticos que gravan los presupuestos del Estado; régimen de exenciones fiscales a lugares o actividades eclesiásticas (artículos 19 y 20 del Concordato).

c) Compromiso del Estado de favorecer la difusión de la doctrina católica a través de cauces y medios en manos públicas (artículos 23, 24, 26 y 29 del Concordato).

d) El criterio general es el de la preminencia del Derecho canónico sobre el de la sociedad civil en materia matrimonial.

e) El estatuto jurídico de la Iglesia tiene como contrapartida, respecto a los intereses estatales : el compromiso de la Iglesia en el

apoyo y sustento del Régimen (artículo 6 del Concordato), control político de ciertas personas cuya autoridad moral pudiera propiciar la disidencia con los principios del Régimen (subsistencia del privilegio de presentación en el nombramiento de dignidades eclesiásticas).

En resumen, podemos decir, siguiendo a Motilla¹⁶, que la situación jurídica de la Iglesia en España durante el período 1939-1975 correspondiente al Régimen de las Leyes Fundamentales es equiparable al de las insituciones o corporaciones públicas. El ordenamiento jurídico estatal asume sus fines como propios y se le atribuyen potestades y prerrogativas que en principio corresponden al aparato público.

En cuanto a la posición jurídica de las otras confesiones, vemos que se regía, primero, por el artículo 6-2 del Fuero de los Españoles en su redacción de 1945: “*Nadie será molestado por sus creencias o por el ejercicio privado de su culto. No se permitirán otras ceremonias ni manifestaciones que las de la Iglesia católica*”.

Hay que decir que, la expresión “*ejercicio privado del culto*” no se debe tanto a la confesionalidad del Estado sino, más bien, al límite de los derechos reconocidos en el Fuero que establece el artículo 33¹⁷: la unidad espiritual de la Nación.

La evolución de la simple tolerancia a la libertad religiosa, para los cultos acatólicos, opera a raíz de la modificación del artículo 6-2 del Fuero de los Españoles como consecuencia de

¹⁶ MOTILLA, A., “El proceso de formación del actual sistema de Derecho eclesiástico”, en AA.VV., Curso de Derecho eclesiástico, Madrid, 1991, pp. 38-39.

¹⁷ Artículo 33 del Fuero de los Españoles: El ejercicio de los derechos que se reconocen en este Fuero no podrá atentar a la unidad espiritual, nacional y social de España.

haber sido aprobada la Ley Orgánica del Estado de 10 de enero de 1967.

El nuevo artículo 6-2 del Fuero quedaba redactado de la siguiente manera: *“El Estado asumirá la protección de la libertad religiosa que será garantizada por una eficaz tutela jurídica que, a la vez, salvaguarda la moral y el orden público”*.

El desarrollo normativo de la libertad religiosa se efectúa a través de la Ley 44/1967, de 28 de junio, de libertad Religiosa (B.O.E., núm. 156, de 1 de julio de 1.961).

El contenido de esta Ley amplía el ámbito de actuación de las confesiones distintas de la Iglesia Católica : se garantiza la profesión y práctica privada y pública de cualquier religión (artículo 1-2). No obstante, se establecen una serie de límites a la libertad religiosa (artículo 2-1). En lo que se refiere al ámbito colectivo de las religiones distintas de la católica, se observan más restricciones a su acción: autorización gubernativa para apertura de templos y lugares de culto, y la celebración de actos de culto fuera de los templos (artículo 21); autorización gubernativa para la fijación de carteles en el exterior de los locales (artículo 24); etc.

Con todo, hay que advertir que aunque teóricamente se permite la actividad externa de las confesiones acatólicas, en la práctica siguen existiendo trabas. Ejemplo de ello lo constituyen las sentencias del Tribunal Supremo¹⁸ que declaran la irretroactividad de la Ley de 1967 a supuestos de sanciones administrativas a actos de proselitismo *sub iudice* en el momento de vigencia de la Ley; o justifican la sanción basándose en el principio de unidad de la doctrina del Tribunal Supremo frente a casos análogos, sin tener en cuenta la modificación en la

¹⁸ Sentencia de 6 de octubre de 1967 y sentencia de 5 de junio de 1968.

regulación¹⁹.

A mediados del año 1976 tiene lugar una sustitución en la Jefatura de Gobierno, que ejercerá una notoria influencia en las relaciones con la Iglesia Católica.

Siendo Presidente del Gobierno Adolfo Suárez se firma un Acuerdo²⁰, el 28 de julio de 1976, entre el Estado español y la Santa Sede. En virtud de este Acuerdo no sólo desaparecen los privilegios del fuero y de presentación, sino que también se declaraba, de forma oficial, la necesidad de reformar el Concordato de 1953 a través de Acuerdos específicos.

Del mismo modo se advierte, también, en el Preámbulo del Acuerdo de 1976, el proceso de transformación que ha experimentado en los últimos años la sociedad española:

“La Santa Sede y el Gobierno español: a la vista del profundo proceso de transformación que la sociedad española ha experimentado en los últimos años (...), juzgan necesario regular mediante Acuerdos específicos las materias de interés común que en las nuevas circunstancias surgidas después de la firma del Concordato de 27 de agosto de 1953 requieren una nueva reglamentación; se comprometen, por tanto, a emprender, de común acuerdo, el estudio de estas diversas materias con el fin de llegar, cuanto antes, a la conclusión de Acuerdos que sustituyan gradualmente las correspondientes disposiciones del vigente Concordato”.

Con la Ley para la Reforma Política²¹ se produce

¹⁹ De esta forma, el Tribunal Supremo justifica la sanción contra los Testigos de Jehová en la sentencia de 5 de junio de 1968.

²⁰ Acuerdo de 28 de julio de 1976, entre la Santa Sede y el Estado español. Ratificado el 19 de agosto de 1976 (B.O.E. núm. 230, de 24 de septiembre de 1976).

²¹ Ley 1/1977, de 4 de enero, para la Reforma Política. Aprobada por las

formalmente, en España, el cambio de sistema político que culmina con la promulgación de la Constitución de 1978. Supone el fin del Estado confesional y la proclamación de la libertad religiosa, como líneas maestras de la postura del Estado frente al factor religioso.

Es manifiesta la incompatibilidad existente entre el Principio II de la Ley de Principios Fundamentales del Movimiento Nacional y el artículo 1 de la Ley para la Reforma Política, el cual establece en su párrafo 1º: *“La Democracia, en el Estado español, se basa en la supremacía de la Ley, expresión de la voluntad soberana del pueblo”*. Se ponían, pues, las bases jurídicas para poder instaurar un régimen de libertad religiosa no sólo formal, sino también real, superador del confesionalismo tradicional.

Sin embargo, para Motilla²² si a lo expuesto anteriormente le adherimos las constantes referencias que los Acuerdos de 3 de enero de 1979, entre la Santa Sede y el Estado español²³ realizan, en sus Preámbulos, sobre la revisión del Concordato de 1953, y la ausencia de menciones en la Constitución española de 1978, la conclusión es que, no se ha producido cambio sustancial respecto a la posición que ocupaba la Iglesia en el Régimen anterior. Lo único que varía es la justificación de dicha posición tal como se manifestaba en el Preámbulo del Acuerdo de 1976: *“(…) dado que el Estado español recogió en sus leyes el derecho de libertad religiosa,*

Cortes el 18 de noviembre de 1976 y ratificada en referendun el 15 de diciembre de 1976 (B.O.E., de 5 de enero de 1977).

²² MOTILLA, A., “El proceso de formación del actual sistema de Derecho eclesiástico”, en AA.VV., Curso de Derecho eclesiástico, Madrid, 1991, p. 39.

²³ Acuerdo de 3 de enero de 1979, sobre Asuntos Jurídicos.

Acuerdo de 3 de enero de 1979, sobre Asuntos Económicos.

Acuerdo de 3 de enero de 1979, sobre Enseñanza y Asuntos Culturales.

Acuerdo de 3 de enero de 1979, sobre Asistencia Religiosa a las Fuerzas Armadas y Servicio Militar de Clérigos y Religiosos. (B.O.E. núm. 300, de 15 de diciembre de 1979).

fundado en la dignidad de la persona humana (Ley de 1 de julio de 1969), y reconoció en su mismo ordenamiento que debe haber normas adecuadas al hecho de que la mayoría del pueblo español profesa la Religión Católica, (...)”.

Anteriormente a la firma de los Acuerdos de 1979, había entrado en vigor la norma jurídica fundamental sobre la que gira toda la actividad política española: la Constitución.

La entrada en vigor de la Constitución de 1978²⁴ provocó, una renovación profunda del ordenamiento jurídico para acomodarlo a la nueva configuración de España como Estado social democrático de Derecho (artículo 1-1), lo que suponía una transformación en las relaciones Iglesia-Estado.

A diferencia de lo que ocurrió en las Constituciones españolas precedentes, el factor religioso no es considerado por la Constitución de 1978 como un objeto de calificación o de definición del Estado. La Constitución vigente trata de superar planteamientos de nuestra historia constitucional y especialmente de la más reciente que, o bien llevaron a privilegiar a una sola confesión religiosa (en nuestro caso, la Iglesia Católica) motivado por una calificación confesional del Estado, o bien llevaron a una restricción de los derechos de las confesiones (sobre todo, también los de la Iglesia Católica) sobre la base de una laicidad del Estado restrictiva, y no hostil, como ocurrió en la Constitución de la II República.

La Constitución abandona el modelo anterior de confesionalidad católica del Estado y sienta las bases de un nuevo modo de entender la actitud que deben adoptar los poderes

²⁴ Constitución española de 27 de diciembre de 1978 (B.O.E. núm. 311, de 29 de diciembre de 1978).

públicos ante el fenómeno religioso, provocando bien la derogación, bien la inaplicabilidad de buena parte de las disposiciones eclesiásticas dictadas con anterioridad, incompatibles con el nuevo texto fundamental.

De esta manera, España se constituye en un Estado que no relega las creencias religiosas al ámbito de la esfera privada, ya que el reconocimiento de la presencia de valores y sentimientos religiosos en los ciudadanos no es más que una consecuencia de la consideración del factor religioso como factor social, sino que adopta una actitud activa y positiva ante las creencias religiosas, comprometiéndose a mantener relaciones de cooperación con las confesiones religiosas, sin privilegiar ni discriminar a ninguna de ellas.

La Constitución en su artículo 16-3 afirma que *“ninguna confesión tendrá carácter estatal”*. Con esta afirmación no creemos que se pueda sostener que el Estado español fundamentalmente mantiene *“una confesionalidad solapada”*, como defendieron algunos senadores y diputados durante la discusión del referido apartado 3 del artículo 16 en las Cortes y de hecho, la siguen defendiendo algunos autores²⁵, ni que no es *“ni confesional, ni aconfesional, ni laico”*²⁶, y, menos aún, que sea *“un estado pluriconfesional”*²⁷ o de *“confesionalidad genérica”* basada en el reconocimiento de la

²⁵ LLAMAZARES, D., y SÚAREZ, G., “El fenómeno religioso en la nueva Constitución española. Bases de su tratamiento jurídico”, en Revista de la Facultad de Derecho de Madrid, 61, 1980, pp. 9-34.

²⁶ VILADRICH, P.J., “Los principios informadores del Derecho eclesiástico español”, en AA.VV., Derecho Eclesiástico, Pamplona, 1980, pp. 251-282.

²⁷ IBÁN, I., “Grupos confesionales atípicos en el Derecho eclesiástico español vigente”, en AA.VV., Estudios de Derecho canónico y Derecho eclesiástico en Homenaje al Profesor Maldonado, Madrid, 1981, pp. 227-303.

libertad religiosa y del valor religioso de todos los ciudadanos²⁸.

Aunque el concepto de confesionalidad del Estado es bastante ambiguo, hay un elemento esencial que necesariamente tiene que darse en toda confesionalidad, cual es el reconocimiento especial por parte del Estado de una determinada religión como propia del mismo. Hoy, el modelo implantado es el de un Estado laico, basado en el principio de no confesionalidad (artículo 16-3), impidiendo que una confesión se erija en la del Estado y que ésta se convierta en un límite al ejercicio del derecho de libertad religiosa, al mismo tiempo que el Estado se compromete a mantener relaciones de cooperación con las confesiones religiosas, entendiendo que el principio de cooperación, sólo significa la *“constitucionalización del común entendimiento en orden a la elaboración del status jurídico específico de cada confesión y a la regulación de la contribución de cada una al bien común del ciudadano”*²⁹.

Así lo reconoce el Tribunal Constitucional en su sentencia de 13 de mayo de 1982³⁰:

“El artículo 16-3 de la Constitución proclama que -ninguna confesión tendrá carácter estatal- e impide, por ende, que los valores o intereses religiosos se erijan en parámetros para medir la legitimidad o justicia de las normas y actos de los poderes públicos. (...) Es asimismo cierto que hay dos principios básicos en nuestro sistema político que determinan la actitud del Estado hacia los fenómenos religiosos y el conjunto de relaciones entre el Estado y las iglesias y confesiones: (...) El

²⁸ VICENTE Y CANTÍN, L., “La confesionalidad genérica del Estado español”, en AA.VV., Estudios de Derecho canónico y Derecho eclesiástico en Homenaje al Profesor Maldonado, Madrid, 1981, pp. 167-173.

²⁹ FERRER ORTIZ, J., “Laicidad del Estado y cooperación con las confesiones”, en Anuario de Derecho Eclesiástico del Estado, Vol.III, 1987, p. 248.

³⁰ STC. 24/1982, de 13 de mayo (B.O.E. de 9 de junio de 1982), F.J.1.

principio de libertad religiosa que reconoce el derecho de los ciudadanos a actuar en este campo con plena inmunidad de coacción del Estado y de cualesquiera grupos sociales, de manera que el Estado se prohíbe a sí mismo cualquier concurrencia, junto a los ciudadanos, en calidad de sujeto de actos o actitudes de signo religioso, y el principio de igualdad, que es consecuencia del principio de libertad en esta materia, significa que las actitudes religiosas de los sujetos de derecho no pueden justificar diferencias de trato jurídico. (...)

La incompetencia del Estado para asumir como propia una determinada confesión religiosa, le confiere como misión, proteger y garantizar el pluralismo religioso, de tal manera que puedan coexistir confesiones y creencias diversas, sin situaciones de privilegio ni trabas innecesarias, salvo las limitaciones establecidas legalmente.

El legislador, para resolver el marco de actuación de las restantes confesiones distintas de la Católica, optó por el desarrollo del artículo 16 de la Constitución mediante la aprobación de la Ley Orgánica de libertad Religiosa³¹.

Sobre esta Ley nos planteamos, siguiendo a Ibán³², si establece un tratamiento unitario para todas las confesiones, o bien si consagra un sistema de tratamientos diversos a la Iglesia Católica con relación a las restantes confesiones.

Al respecto, y a pesar de que este tema lo desarrollaremos en los capítulos siguientes de esta tesis, parece que, en principio, el artículo 1-2 es claro cuando establece que, “*las creencias religiosas no constituirán motivo de desigualdad o discriminación ante la ley*”.

³¹ Ley Orgánica 7/1980, de 5 de julio, de Libertad Religiosa (B.O.E. núm. 177, de 24 de julio de 1980).

³² IBÁN, I., Factor religioso y sociedad civil en España (El camino hacia la libertad religiosa), Jérez, 1985, p. 73.

Sin embargo, cuando se debate esta Ley, los Acuerdos concordatarios, tramitados como Tratados internacionales, están en vigor. La Ley mantiene la posibilidad de que se establezcan “Acuerdos o Convenios de cooperación con las Iglesias, Confesiones y Comunidades religiosas (...). En todo caso, estos Acuerdos se aprobarán por Ley de las Cortes Generales”. Entonces podemos entender que los Acuerdos concordatarios de 1979 no eran reconducibles al marco ofrecido por la Ley Orgánica de Libertad Religiosa, en la medida en que no fueron aprobados como Ley sino como Tratados internacionales.

Una de las razones fundamentales para esta consideración es la personalidad jurídica internacional de la Santa Sede.

Se trata, como pone de relieve Lombardía³³, de una personalidad reconocida como tal en el ámbito internacional, “no sólo en base a la simbólica soberanía territorial sobre el Estado de la Ciudad del Vaticano, sino también como prerrogativa unida a la función del Papa en cuanto que es cabeza de la Iglesia Católica y jefe espiritual de los fieles que están presentes en muchas partes del mundo”.

En el derecho español, la Iglesia Católica tiene reconocida su condición de persona jurídica soberana a tenor de lo dispuesto en el artículo I-1 del Acuerdo sobre Asuntos Jurídicos, cuando establece que: “El Estado español reconoce a la Iglesia Católica el derecho de ejercer su misión apostólica y le garantiza el libre y público ejercicio de las actividades que le son propias y en especial las de culto, jurisdicción y magisterio”.

Los Acuerdos entre la Santa Sede y el Estado Español, como Tratados internacionales, se rigen principalmente por la

³³ LOMBARDÍA, P., "Fuentes del Derecho eclesiástico español", en AA.VV., Derecho Eclesiástico del Estado Español, pp. 142-143.

normativa constitucional. No deben ser considerados como una especie de los previstos en el artículo 7 de la Ley Orgánica de Libertad Religiosa pues, como manifiesta Lombardía³⁴, el sentido de dicho artículo 7 “no es el de reconducir al mismo los Acuerdos con la Iglesia Católica sino más bien dar entrada al principio de igualdad en cuanto que esos instrumentos jurídicos de cooperación dejan de estar reservados a la confesión católica”.

La Constitución de 1978 introduce en el Capítulo III “De los Tratados Internacionales” del Título III “De las Cortes Generales” las normas, tanto procedimentales como materiales, para la validez y vinculación de los Tratados internacionales suscritos por España. Destaca fundamentalmente el artículo 94, en el que se distinguen los Tratados internacionales que necesitarán previa autorización de las Cortes Generales para obligar al Estado, cualificados por las materias que regulan (artículo 94-1), y los que simplemente serán válidos previa información de su conclusión al Congreso y al Senado (artículo 94-2).

Dicho lo anterior, los cuatro Acuerdos firmados entre la Santa Sede y el Estado Español de 3 de enero de 1979 siguieron, desde su tramitación hasta su ratificación, el proceso designado por el artículo 94-1 ya que afectaban a los derechos y deberes fundamentales del Título I. La autorización de las Cortes Generales necesaria para que el Estado quedase obligado en dichos Acuerdos, tuvo lugar el 13 de septiembre de 1979 en el Congreso, y el 30 de octubre del mismo año en el Senado.

Todo lo que hemos visto hasta el momento lleva a sostener por la mayoría de los autores³⁵ que, en realidad, el régimen legal

³⁴ Op.cit., p.155.

³⁵ IBAN, I., "El Sistema de Fuentes del Derecho Eclesiástico", en Curso de Derecho Eclesiástico, Madrid, 1991, p.153.

aplicable a las distintas confesiones es doble: el establecido en los Acuerdos de 1979, para la Iglesia Católica; y el de la Ley Orgánica de Libertad Religiosa para las demás confesiones.

Esta desigualdad de trato derivada de esta doble regulación, podría estar justificada teóricamente por la mayor presencia social e histórica del catolicismo en nuestro país, y por su complejidad organizativa.

Con todo esto, podemos concluir diciendo, como ha expresado López Alarcón³⁶, que el reconocimiento que hace la Constitución del fenómeno religioso como socialmente relevante, significa:

1.- Aceptar la presencia de instituciones y acontecimientos propios del hecho religioso.

2.- Aceptar la presencia de acontecimientos e instituciones de todas las confesiones, en régimen de igualdad y no discriminación.

3.- Aceptar el hecho religioso en libertad.

4.- Responder a este hecho social religioso con actitud de tutela y promoción, cooperar con los medios adecuados para satisfacer los intereses religiosos de los individuos y de las comunidades religiosas en las que se integran, favoreciéndose el ejercicio real y efectivo de la libertad religiosa.

5.- La cooperación del Estado deberá seguir los cauces del Derecho, bien los de producción bilateral, bien los de origen unilateral, siendo preferentes aquéllos sobre éstos, según el texto

³⁶ LÓPEZ ALARCÓN, M., "Relevancia específica del factor social religioso", en AA.W., Las Relaciones entre la Iglesia y el Estado. Estudios en Memoria del Profesor Lombardia, Madrid, 1989, p. 471.

constitucional.

6.- El tratamiento del fenómeno social religioso conlleva la aplicación de la Ley común con criterios de especialidad por razón de la relevancia de la materia objeto de dicha aplicación.

CAPÍTULO II
CONCEPYUALIZACIÓN DEL PRINCIPIO DE
IGUALDAD Y NO DISCRIMINACIÓN

2.1.- Igualdad: principio y derecho. La doctrina jurisprudencial en materia de interpretación del principio de igualdad.

La nueva situación del Derecho eclesiástico en España arranca, como ya se ha dicho en el capítulo I, de la promulgación de la Constitución de 1978. Dentro de ésta, las claves de comprensión del cambio se sitúan tanto en los mandamientos explícitos relativos al fenómeno religioso, como en otros de carácter general que inspiran todo el texto constitucional. En este capítulo nos ocuparemos, dentro del debate teórico-conceptual, de los fundamentos de la actual situación jurídica del fenómeno religioso en nuestro país. Examinaremos para ello el concepto de igualdad en la Constitución, complementándolo con las aportaciones jurisprudenciales del Tribunal Constitucional y del Tribunal Europeo de los Derechos Humanos, en la medida en que influyen en lo anterior. En segundo lugar, nos centraremos en el concepto de igualdad religiosa a la luz de los principios generales, y abordaremos la situación, que diseña este marco, tanto de la Iglesia Católica como de las restantes confesiones religiosas, que en definitiva será el objeto último de nuestro estudio.

El artículo 1-1 de la Constitución eleva la igualdad a valor superior del ordenamiento jurídico y a principio general, directamente aplicable y vinculante, para todos los poderes públicos y ciudadanos del Estado. Es el concepto de igualdad constitucional el elemento que determina los cambios sustanciales en la nueva situación del Derecho eclesiástico. Este concepto no es, sin embargo, ajeno a interpretaciones, ni se sustrae de una evolución en su comprensión y aplicación.

El principio de igualdad recogido en el artículo 14 de la Constitución no contiene un mandato unívoco, sino múltiple. La igualdad, como principio, significa que el Estado y los poderes públicos se comprometen a la igualdad de trato y a la prohibición de

discriminación por causas concretas. Pero, unido a ello, existe una pretensión de erradicar las situaciones discriminatorias existentes en la sociedad, que ofenden, según el artículo 10-1 de la Constitución española, el concepto actual de igualdad y dignidad de todos los hombres, tanto en la función legislativa de elaboración de las leyes, como en la función judicial de aplicación de éstas.

La igualdad, por otro lado, como principio, tiene las funciones que se les reconoce a los principios generales del Derecho en el artículo 1-4 del Código Civil, de modo que *"informa el Ordenamiento jurídico, completa la labor interpretativa y llena las lagunas de la ley"*¹.

Del principio de igualdad se deriva, a su vez, un derecho subjetivo en favor del ciudadano y una obligación para los poderes públicos. Así lo ha determinado el Tribunal Constitucional en la sentencia de 14 de julio de 1982²:

"(...) El art. 14 de la C.E., al establecer el principio general de que los españoles sean iguales ante la ley, establece un derecho subjetivo a obtener un trato igual, impone una obligación a los poderes públicos de llevar a cabo ese trato igual y, al mismo tiempo, limita el poder legislativo y los poderes de los órganos encargados de la aplicación de las normas jurídicas. (...)".

Este derecho subjetivo del ciudadano es exigible jurisdiccionalmente por las vías establecidas en el artículo 53-2 de la Constitución: ante los tribunales ordinarios y, en amparo, ante el Tribunal Constitucional. De este modo, lo establece el citado Tribunal en su sentencia de 20 de diciembre de 1982³: *"(...) El recurso de amparo limita su ámbito a la protección de los ciudadanos frente a las violaciones de los derechos o libertades originados por disposiciones, actos*

¹ GONZALEZ SALINAS, P., "La protección jurisdiccional del principio de igualdad", en Revista Española de Derecho Administrativo, 36, enero-marzo, 1983, p.77.

² STC. 49/1982, de 14 de julio (B.O.E. de 4 de agosto de 1982), F.J.2.

³ STC. 78/1982, de 20 de diciembre (B.O.E. de 15 de enero de 1983), F.J.2.

jurídicos, y no por actuaciones de los particulares".

Tanto la jurisprudencia como la doctrina opinan, en relación con la naturaleza de este derecho de igualdad, que se trata de un derecho dependiente y no autónomo, y que funciona como criterio de desarrollo de los restantes derechos, que deben ser siempre informados por la igualdad⁴.

2.1.1.- Igualdad jurídica e igualdad sustancial. Interpretación por el tribunal constitucional.

El artículo 14 de la Constitución española, inspirado en el artículo 3-1º de la Constitución italiana de 1947⁵ enuncia el principio de igualdad jurídica: *"Los españoles son iguales ante la ley, sin que pueda prevalecer discriminación alguna por razón de nacimiento, raza, sexo, religión, opinión, o cualquier otra condición o circunstancia personal o social"*.

Así, el principio de igualdad, con rango constitucional, queda plasmado como aplicación general de no discriminación, que debe inspirar a todo el Ordenamiento jurídico, sirviéndole como criterio básico de interpretación.

En la interpretación de esta materia hay que tener en cuenta la distinción clásica entre igualdad ante la ley e igualdad en la ley, es decir, dos categorías distintas que componen el concepto de igualdad jurídica.

⁴ SUAY RINCÓN, J., El principio de igualdad en la justicia Constitucional, Madrid, 1985, p.152.

⁵ Constitución de la República italiana de 22 de diciembre de 1947. Art. 3-1: Todos los ciudadanos tendrán la misma dignidad social y serán iguales ante la ley, sin distinción de sexo, raza, lengua, religión, opiniones políticas ni circunstancias personales y sociales.

Rubio Llorente⁶, en su voto particular a la sentencia del Tribunal Constitucional de 22 de noviembre de 1983, lo exponía en los siguientes términos: *"En la interpretación de la mayoría se identifican, en efecto, la igualdad ante la ley y la igualdad en la ley, que son, como es obvio, categorías distintas, (...), y cuya diferente naturaleza por el hecho de que el enunciado constitucional no las distinga (...)"*.

La igualdad ante la ley hace referencia a la eficacia de la norma, es decir, a la necesidad de que la ley sea aplicable por igual a todos los que se encuentren en los supuestos descritos.

Siguiendo a Viladrich⁷, el principio de igualdad ante la ley es el principio genérico y su correlato, también genérico, es la prohibición de toda clase de discriminación que pretenda justificarse en una razón que suponga la quiebra de la condición de ciudadano, como el título común, radical y paritario en el que todos los miembros de la sociedad coinciden y participan igualmente, es decir, la prohibición de que cualquiera de las causas, enunciadas en el artículo 14 de la Constitución española, sirvan de pretexto para romper la igualdad de ciudadanía de todos los españoles.

Sin embargo, actualmente, la regla de la igualdad ante la ley no puede entenderse como una genérica prohibición de diferenciación normativa. De este modo lo ha reconocido, en reiteradas ocasiones, el Tribunal Constitucional cuando exige que las situaciones de hecho iguales sean tratadas igualmente y las desiguales lo sean desigualmente. Lo que la igualdad impone, es una equiparación, una paridad de trato en situaciones iguales, abriendo la posibilidad, dentro de esta paridad de trato, de efectuar cambios siempre que no se puedan considerar como privilegios o excepciones aisladas, y que

⁶ RUBIO LLORENTE, F., en el voto particular a la STC. 103/1983, de 22 de noviembre (B.O.E. de 14 de diciembre de 1983).

⁷ VILADRICH, P.J., "Ateísmo y libertad religiosa en la Constitución española de 1978", en *Ius Canonicum*, Vol. XXII, nº 43, 1982, pp. 68-69.

por ello habría que clasificarlos como arbitrarios, no fundados ni razonables.

En consecuencia, sólo podrá aducirse la quiebra del principio de igualdad cuando, dándose los requisitos previos de una igualdad de situaciones entre los sujetos afectados por la norma, se produce un tratamiento diferenciado de los mismos, consecuencia de una conducta arbitraria o no justificada de los poderes públicos.

De esta forma lo reconoce el Tribunal Constitucional en su sentencia de 10 de julio de 1981⁸:

"(...) Dicho principio de igualdad ha de entenderse en función de las circunstancias que concurren en cada supuesto concreto en relación con el cual se invoca. Puede decirse, que el principio de igualdad encierra una prohibición de discriminación, de tal manera que ante situaciones iguales deben darse tratamientos iguales. Sólo podría aducirse la quiebra del principio de igualdad cuando, dándose los requisitos previos de una igualdad de situaciones entre los sujetos afectados por la norma, se produce un tratamiento diferenciado de los mismos en razón a una conducta arbitraria o no justificada de los poderes públicos. (...)"

La igualdad ante la ley hace referencia al contenido de la ley y va unido a las notas de generalidad y abstracción de la norma, constituyendo un límite a la libertad del legislador, que no le permite establecer distinción alguna entre los ciudadanos en cuanto tales, y le impide otorgar un tratamiento diferenciado de los derechos fundamentales.

Con el transcurso del tiempo, la igualdad en la ley ha sido entendida como igualdad en la aplicación de la ley. Ya no se trata de que la ley sea general y abstracta, sino que su aplicación se haga sin

⁸ STC. 23/1981, de 10 de julio (B.O.E. de 20 de julio de 1981), F.J.4.

excepciones y sin tener en cuenta consideraciones personales.

La igualdad en la ley se traduce, como veremos a continuación, en la prohibición de arbitrariedad, que obliga al legislador a no establecer diferencias que no estén justificadas, que no sean razonables. Esto lleva a afirmar que la igualdad no puede entenderse en sentido absoluto, como uniformidad o identidad del Ordenamiento, no puede concebirse como prohibición de diferenciación de regímenes jurídicos, sino como prohibición de diferenciaciones normativas injustificadas, irracionales o arbitrarias ; es decir, prohibición de discriminación.

De esta forma lo establece el Tribunal Constitucional en su sentencia de 2 de julio de 1981⁹:

"(...) aunque es cierto que la igualdad jurídica reconocida en el artículo 14 de la Constitución vincula y tiene como destinatario no sólo a la Administración y al Poder Judicial, sino también al legislativo, como se deduce de los artículos 9 y 53 de la misma, ello no quiere decir que el principio de igualdad contenido en dicho artículo implique en todos los casos un tratamiento legal igual con abstracción de cualquier elemento diferenciador de relevancia jurídica. El Tribunal Europeo de Derechos Humanos ha señalado, en relación con el artículo 14 del Convenio para la Protección de los Derechos Humanos y las Libertades Fundamentales, que toda desigualdad no constituye necesariamente una discriminación. El artículo 14 del Convenio Europeo -declara el mencionado Tribunal en varias de sus sentencias- no prohíbe toda diferencia de trato en el ejercicio de los derechos y libertades: la igualdad es sólo violada si la desigualdad está desprovista de una justificación objetiva y razonable, y la existencia de dicha justificación debe apreciarse en relación a la finalidad y efectos de la medida considerada, debiendo darse una relación razonable de proporcionalidad entre los medios empleados y la finalidad perseguida (...)"

⁹ STC. 22/1981, de 2 de julio (B.O.E. de 20 de julio de 1981), F.J.3.

En esta misma dirección se manifiesta Leibholz¹⁰. Resumiré su doctrina en los siguientes puntos :

a) El término "ley", como punto de referencia de la igualdad jurídica, se entiende en sentido formal y material: "No es sólo igualdad en la aplicación de la ley (por parte del poder ejecutivo y del judicial); significa también un límite para el legislador".

b) La idea de proporcionalidad conforma el contenido de la igualdad.

c) La igualdad se entiende jurídicamente como "prohibición de arbitrariedad".

Es un criterio de justicia el que vincula al legislador a la hora de apreciar si la diversidad de los supuestos de hecho que hay que regular reclama una diferenciación normativa

Esta doctrina fue seguida por De Fuenmayor ¹¹, quien realiza una reflexión sobre el alcance de la igualdad que ha sido decisiva, tanto en Alemania como en otros países e incluso en los criterios utilizados por el Tribunal Constitucional español a través de la remisión a la doctrina del Tribunal Europeo de Derechos Humanos, cuando subraya que lo que conforma el contenido de la igualdad es la idea de proporcionalidad, es decir, a los ciudadanos se les debe reconocer un tratamiento legal igual, pero de una forma proporcionada, atendiendo a sus peculiaridades y características personales.

Distinta de la igualdad jurídica es la igualdad "*real y efectiva*" que

¹⁰ LEIBHOLZ, G., Die gleichheit ror dem gesetz, München y Berlín, 1959.

¹¹ DE FUENMAYOR, A., "Alcance del principio constitucional de igualdad", en Anuario de Derecho Civil XXXVI, 1983.

predica el artículo 9-2 de la Constitución española¹². Se hace referencia, aquí, a las situaciones de hecho existentes entre los ciudadanos y no a los cometidos de las normas jurídicas. Esta igualdad real y efectiva se prefigura, en el texto constitucional, como algo que debe ser entendido de modo programático, un ideal a conseguir.

El artículo 9-2 al pretender una actitud específica del Estado para la correcta realización de la igualdad, al mismo tiempo que conecta con la definición del Estado de Derecho como social y democrático querido por la Constitución (art. 1-1)¹³, obliga a reinterpretar el principio de igualdad jurídica, de tal manera que el artículo 14 deberá entenderse desde la coherencia del texto constitucional, siempre, en función de la igualdad real, a fin de que el disfrute de los derechos y el cumplimiento de los deberes se realice en situación de "efectiva" igualdad entre los ciudadanos. Son varias las sentencias del Tribunal Constitucional que se manifiestan al respecto, entre ellas se señalan, principalmente: la sentencia de 5 de mayo de 1982¹⁴ cuando establece que :

"(...) la determinación de que deba de entenderse por desigualdad que entraña discriminación viene dada esencialmente por la propia Constitución que obliga a dar relevancia a determinados puntos de vista, entre los cuales descuella el principio del Estado social y democrático de derecho del art. 1-1, que informa una serie de disposiciones, como el mandato del artículo 9-2,

¹² Constitución española de 1978. Art. 9-2: Corresponde a los poderes públicos promover las condiciones para que la libertad y la igualdad del individuo y de los grupos en que se integra sean reales y efectivas; remover los obstáculos que impidan o dificulten su plenitud y facilitar la participación de todos los ciudadanos en la vida política, económica, cultural y social.

¹³ Constitución española de 1978. Art. 1-1: España se constituye en un Estado social y democrático de Derecho, que propugna como valores superiores de su ordenamiento jurídico la libertad, la justicia, la igualdad y el pluralismo político.

¹⁴ STC. 19/1982, de 5 de mayo (B.O.E. de 18 de mayo de 1982), F.J.6.

que prescribe a los poderes públicos -promover las condiciones para que la libertad y la igualdad del individuo y de los grupos en que se integra sean reales y efectivas- y -remover los obstáculos que impidan o dificulten su plenitud-"; y la sentencia de 24 de julio de 1984¹⁵ :

"La igualdad ante la ley que consagra el art. 14 de la Constitución puede ser entendida también, según reiteradamente hemos declarado, como igualdad en la ley, es decir, como obligación del legislador de no establecer distinciones artificiosas o arbitrarias entre situaciones de hecho cuyas diferencias reales, si existen, carecen de relevancia desde el punto de vista de la razón de ser discernible en la norma, o de no anudar consecuencias jurídicas arbitrarias o irrazonables a los supuestos de hecho legítimamente diferenciados. Todo ello, claro está, además de la interdicción de tener en cuenta como criterios de diferenciación aquellos elementos (nacimiento, raza, sexo, etc.), que el precepto expresamente menciona. No implica sin embargo este precepto, en modo alguno, la necesidad de que todos los españoles se encuentren siempre, en todo momento, y ante cualquier circunstancia, en condiciones de absoluta igualdad, pues esta igualdad real, cuya procura encomienda la Constitución (art. 9-2) a todos los poderes públicos y que es una finalidad propia del Estado social y democrático de derecho, no impide que, en la práctica el ejercicio de determinadas actividades requiera la posesión de determinados medios (...)".

Desigualdad significa discriminación no razonable. Jamás puede vulnerarse el principio de igualdad cuando se tratan desigualmente circunstancias, supuestos o situaciones distintas, siempre que las diferencias que se establezcan tengan una causa objetiva y razonable, que se apliquen efectivamente, de modo igual y sin discriminación, "a todos los que se encuentran en la misma situación ". Así, lo establece el Tribunal Constitucional en su sentencia de 9 de julio de 1984¹⁶ :

¹⁵ STC. 83/1984, de 24 de julio (B.O.E. de 24 de agosto de 1984), F.J.3.

¹⁶ STC. 78/1984, de 9 de julio (B.O.E. de 30 de julio de 1984), F.J.2.

"(...) la igualdad ante la ley reconocida en el artículo 14 de la Constitución es, en primer término, igualdad en la configuración del texto legal, lo que significa que a la identidad de supuestos de hecho debe acompañar identidad en los efectos o consecuencias jurídicas; que la identidad en los supuestos no se rompe cuando se introduce para tratar de diferenciar los elementos o circunstancias carentes de razonable justificación, y que cuando se produce la diferenciación debe guardarse proporcionalidad en el tratamiento jurídico. (...)"

Con carácter general, puede afirmarse que el Tribunal Constitucional aplica el criterio de la racionalidad, no a los supuestos de hecho en sí mismos, sino a las consecuencias jurídicas que el legislador conecta con los supuestos de hecho que se comparan, es decir, al trato normativo que reciben dos o más situaciones de hecho y no a la situación de hecho en sí.

La racionalidad es el parámetro que determina si la desigualdad de trato es discriminatoria, y por tanto, atentatoria del principio de igualdad del artículo 14 de la Constitución, y ello exige un juicio comparativo entre dos o más situaciones de hecho, o entre dos o más normas¹⁷.

Como se puede observar, en este tema, se ha producido una evolución en la doctrina del Tribunal Constitucional. Originariamente sostenía que el principio de igualdad era, técnicamente, un principio, y no un derecho subjetivo del ciudadano. Bajo esta consideración se encuentran las afirmaciones del artículo 1-1 de la Constitución española, que eleva la igualdad al rango de "*valor superior*" de nuestro ordenamiento. Ejemplo, de ello, es la sentencia de 2 de febrero de 1981¹⁸ :

"(...) Entendemos que los principios generales del Derecho, incluidos en

¹⁷ STC. 22/1981, de 2 de julio (B.O.E. de 20 de julio de 1981).

¹⁸ STC. 4/1981, de 2 de febrero (B.O.E. de 24 de febrero de 1981), F.J.1B.

la Constitución, tienen carácter informador de todo el ordenamiento jurídico -como afirma el artículo 1-4, del título preliminar del Código Civil- que debe así ser interpretado de acuerdo con los mismos. Pero es también claro que allí donde la oposición entre las leyes anteriores y los principios generales plasmados en la Constitución sea irreductible, tales principios, en cuanto forman parte de la Constitución, participan de la fuerza derogatoria de la misma, como no puede ser de otro modo. El hecho de que nuestra norma fundamental prevea en su artículo 53-2, un sistema especial de tutela de las libertades y derechos reconocidos -entre otros- en el artículo 14, que se refiere al principio de igualdad, no es sino una confirmación de carácter específico del valor aplicativo -y no meramente programático- de los principios generales plasmados en la Constitución. En conclusión, en los supuestos en que exista una incompatibilidad entre los preceptos impugnados y los principios plasmados en la Constitución, procederá declararlos inconstitucionales y derogados, por ser opuestos a la misma (...)"

Posteriormente profundiza en su concepción original del principio de igualdad y sostiene que :

*" (...) el art. 14 de la Constitución ha sido configurado como un derecho subjetivo de los ciudadanos a obtener un trato igual, que obliga y limita a los poderes públicos a respetarlo, y que exige que los supuestos de hecho iguales sean tratados idénticamente en sus consecuencias jurídicas, abarcando también la igualdad en la aplicación de la ley, de manera que un mismo órgano jurisdiccional no pueda, en casos sustancialmente iguales, modificar arbitrariamente el sentido de sus resoluciones, salvo cuando su apartamiento de los precedentes posea una fundamentación suficiente y razonada (...)"*¹⁹

La jurisprudencia del Tribunal Constitucional ha establecido, reiteradamente, como ya hemos visto, que los dos aspectos del derecho a la igualdad, reconocido y consagrado en el artículo 14 de la Constitución española: el de la igualdad ante la ley y el de la

¹⁹ STC. 2/1983, de 24 de enero (B.O.E. de 17 de febrero de 1983), F.J.4.

igualdad en la aplicación de la ley,²⁰ son constitutivos del mismo, y están igualmente protegidos por la norma.

La igualdad ante la ley se configura como un derecho subjetivo de los ciudadanos a obtener un trato igual, que obliga y limita a los poderes públicos e impone que los supuestos de hechos iguales sean tratados idénticamente en sus consecuencias jurídicas.

Moreno Antón²¹, ha estudiado como procede el Tribunal Constitucional para averiguar si existe o no discriminación. Según su análisis, éste utiliza varios criterios:

1º.- En relación con los supuestos de hecho, la regla general es que a supuestos de hecho iguales se les debe atribuir las mismas consecuencias jurídicas, es decir, en caso de situaciones iguales, debe ser igual el trato legal.²²

Apreciar la igualdad o diferencia de los supuestos de hecho es una facultad discrecional del legislador para establecer la igualdad o la diferencia de trato legal. A pesar de esto, el Tribunal Constitucional señala algún criterio que permite determinar la legitimidad de la distinción de los supuestos de hecho: considera que los supuestos de hecho deben considerarse iguales cuando la introducción de un factor o elemento de diferenciación en uno de ellos no tiene fundamento racional.²³

2º.- Debido a que el principio de igualdad obliga también al

²⁰ STC. 49/1982, de 14 de julio (B.O.E. de 4 de agosto de 1982), F.J.2.

²¹ MORENO ANTÓN, M., "No discriminación por razón de religión y sistema matrimonial español", en Anuario de Derecho Eclesiástico del Estado, Vol.VI, 1990, pp. 236-237.

²² STC. 49/1982, de 14 de julio (B.O.E. de 4 de agosto de 1982) y STC. 23/1981, de 10 de julio (B.O.E. de 20 de julio de 1981).

²³ STC. 78/1984, de 9 de julio (B.O.E. de 30 de julio de 1984) y STC. 103/1983, de 22 de noviembre (B.O.E. de 14 de diciembre de 1983).

legislador, la valoración del factor que introduce la diferencia de los supuestos de hecho debe conectarse con los efectos y finalidad que pretende alcanzar la norma que diferencia.²⁴

3º.- Tiene que darse una proporcionalidad entre la norma diferenciadora y la finalidad que persigue, ya que puede ser legítima la distinción de supuestos de hecho, pero las consecuencias jurídicas extraídas de dicha distinción ser irrazonables, lo que llevaría a calificar de discriminatorio el tratamiento legal diferenciado²⁵.

La igualdad en la aplicación de la ley constituye un límite al poder judicial y significa que, un mismo órgano judicial no puede modificar el sentido de sus decisiones en casos sustancialmente iguales, sin ofrecer una fundamentación suficiente y razonable²⁶.

Como establece el Tribunal Constitucional para enjuiciar, desde la perspectiva de la igualdad, se requiere una comprobación previa dividida en tres partes, a saber :

- a) Que los supuestos de hecho sean iguales.
- b) Que éstos hayan sido objeto de un trato diferente.
- c) Comprobar en qué medida se debe a un cambio de criterio en el órgano judicial²⁷.

2.1.2.- El principio de igualdad en la doctrina del tribunal europeo de derechos humanos. Su influencia en el ordenamiento jurídico ESPAÑOL.

²⁴ STC. 83/1984, de 24 de julio (B.O.E. de 24 de agosto de 1984).

²⁵ STC. 22/1981, de 2 de julio (B.O.E. de 20 de julio de 1981) y STC. 83/1984, de 24 de julio (B.O.E. de 24 de agosto de 1984).

²⁶ STC. 79/1983, de 5 de octubre (B.O.E. de 7 de noviembre de 1983).

²⁷ STC. 63/1984, de 21 de mayo (B.O.E. de 19 de junio de 1984).

Con base en el artículo 14 del Convenio Europeo para la Protección de los Derechos Humanos y de las Libertades Fundamentales, firmado el 4 de noviembre de 1950, que concibe la igualdad en términos muy amplios, el Tribunal Europeo de Derechos Humanos ha dictado varias sentencias que ayudan a precisar el alcance del principio de igualdad, no solamente en el ámbito internacional sino también, en los ordenamientos constitucionales de los Estados que han ratificado el Convenio²⁸.

En el caso español, la doctrina del Tribunal Europeo ha sido asumida por el Tribunal Constitucional en aplicación de la remisión interpretativa del artículo 10-2 de la Constitución: *"Las normas relativas a los derechos fundamentales y a las libertades que la Constitución reconoce, se interpretarán de conformidad con la Declaración Universal de Derechos Humanos y los tratados y acuerdos internacionales sobre las mismas materias ratificados por España"*.

Ejemplo de ello, lo constituyen las sentencias del Tribunal Constitucional de 15 de octubre de 1982²⁹ y de 20 de diciembre de 1982³⁰ :

"(...) la Constitución se inserta en un contexto internacional en materia de derechos fundamentales y libertades públicas, por lo que hay que interpretar sus normas en esta materia de conformidad con la Declaración Universal de Derechos Humanos y los tratados y acuerdos internacionales que menciona el precepto (art. 10-2). Y añadimos ahora no sólo las normas contenidas en la Constitución, sino todas las del ordenamiento reativas a los derechos fundamentales y libertades públicas que reconoce la norma fundamental. (...)".

²⁸ Ratificado por España mediante Instrumento de 26 de septiembre de 1979.

²⁹ STC. 62/1982, de 15 de octubre (B.O.E. de 17 de noviembre de 1982), F.J.1.

³⁰ STC. 78/1982, de 20 de diciembre (B.O.E. de 15 de enero de 1982), F.J.4.

Es claro que en el sistema europeo de protección de los Derechos humanos falta una prohibición general y autónoma de discriminación, de modo que, el artículo 14 del Convenio Europeo está diseñado como apéndice de apoyo a los derechos y libertades reconocidos en dicho Convenio.

El Tribunal Europeo de Derechos Humanos realiza dos importantes afirmaciones de validez general en su sentencia de 6 de febrero de 1976 (Caso Schmidt y Dahlstrom)³¹ :

"El primer objetivo del Convenio es la protección del individuo frente al Estado, considerado como poder público. El Convenio, cuando se refiere al Estado, lo hace exclusivamente considerándole como ente dotado de las potestades públicas. Cuando el Estado actúa como empresario no tiene más poderes ni más restricciones que los que corresponden a un empresario particular".

La jurisprudencia del Tribunal Europeo de Derechos Humanos, basada en la interpretación literal del artículo 14 del Convenio Europeo, el cual define la igualdad en relación con el "goce de derechos y libertades reconocidos en el presente Convenio", estima que dicho artículo es un complemento de las secciones posteriores sobre los derechos y libertades fundamentales, que su contenido debe añadirse al de todos y cada uno de los derechos que le siguen, configurando niveles de protección adicionales, pero sin que tenga un significado autónomo³².

La prohibición de discriminación sirve para reforzar la protección de los derechos fundamentales, haciendo ilícitas limitaciones que, en principio, podrían ser compatibles con los

³¹ BJC. 1983-23, pp.304-312.

³² Sentencia del Tribunal Europeo de Derechos Humanos de 13 de junio de 1979 (Caso Marckx). (BJC. 1983-31, pp. 1441-1467).

específicos derechos, pero que con la aplicación combinada del artículo 14 del Convenio Europeo de Derechos Humanos, deben calificarse como ilícitos por lo irrazonable del criterio de distinción utilizado.

La doctrina del Tribunal Europeo de Derechos Humanos, de forma típica y reiterada, aduce que el principio de igualdad en la ley sólo resulta vulnerado si la desigualdad está desprovista de una justificación objetiva y razonable, y la existencia de dicha justificación debe apreciarse en relación a la finalidad y efectos de la medida considerada; debiendo darse una relación razonable de proporcionalidad entre los medios empleados y la finalidad perseguida³³.

Por tanto, siguiendo a Rodríguez-Piñero y Fernández López³⁴, la razonabilidad de la causa alegada para justificar las diferencias de trato tiene que buscarse, no sólo indagando sobre la no incompatibilidad con el ordenamiento jurídico de la razón de ser de la diferencia, sino también, buscando la "razonable" adecuación de la medida tomada, en relación con los fines que se persiguen a través de ella.

Encontramos aquí, de nuevo, la misma consideración ya vista en el caso específicamente español, en el sentido de que cabe la desigualdad en la ley cuando existe justificación objetiva y razonable, así como el concepto de proporcionalidad ya esbozado en las páginas anteriores.

Por otro lado, este mismo Tribunal ha establecido que, la

³³ Sentencia del Tribunal Europeo de Derechos Humanos de 6 de febrero de 1976 (Caso sindicatos sueco de conductores de locomotoras). (BJC. 1983-22, pp. 185-195); y sentencia de 27 de octubre de 1975 (Caso sindicato nacional de la policía belga). (BJC. 1983-25, pp. 602-610).

³⁴ RODRÍGUEZ-PIÑERO, M., y FERNÁNDEZ LÓPEZ, M.F., *Igualdad y Discriminación*, Madrid, 1986, p.54.

desigualdad en la aplicación de la ley y el carácter discriminatorio que supondría el separarse de otras resoluciones sobre casos paralelos, puede entrañar una denegación de justicia o abuso manifiesto³⁵, en plena concordancia con lo anteriormente especificado.

A modo de colofón, de estos apartados, se pueden extraer varias conclusiones comunes, tanto de la doctrina del Tribunal Constitucional como del Tribunal Europeo de Derechos Humanos:

1ª.- Son supuestos de hecho comparables, aquellos en los que existe una significativa proporción de elementos comunes, pese a que entre ellos pueda hallarse algún factor diferencial, cuya legitimidad debe enjuiciarse.

2ª.- Se tiene que realizar una valoración de la razón de ser de la diferencia de trato, que en caso de ser positiva, justificaría el tratamiento desigual.

Teniendo presente lo anterior, serían contrarias al principio de igualdad, tanto las normas que injustificadamente anudan consecuencias diferentes a supuestos de hecho sustancialmente iguales, como aquellas otras que consiguen el mismo resultado (el tratamiento diferenciado ilegítimo) mediante la consideración como diferentes de supuestos de hecho iguales, sin proporcionar una fundamentación adecuada.

2.2.- Igualdad y prohibición de discriminación.

Como ya se ha expuesto anteriormente, el artículo 14 de la Constitución española establece el principio genérico de la igualdad

³⁵ Sentencia del Tribunal Europeo de Derechos Humanos de 8 de junio de 1976 (Caso Engel).

ante la ley de todos los españoles y su correlato principal, la no discriminación por cualquiera de las circunstancias enumeradas en dicho artículo.

En esta sección, nos vamos a centrar en el segundo aspecto, es decir, en el principio de no discriminación.

2.2.1.- La igualdad no como uniformidad de tratamiento jurídico sino como prohibición de discriminación.

El principio de igualdad obliga, como hemos visto en los epígrafes anteriores, a que las distinciones normativas respondan a una causa objetiva y razonable de la especificidad jurídica. Así, por si no bastara con lo anteriormente expuesto, el Tribunal Constitucional en su sentencia de 25 de enero de 1983³⁶ declara, refiriéndose a las desigualdades, lo siguiente:

"(...) El art. 14 de la Constitución española, que consagra la igualdad de todos los españoles ante la ley, prohíbe la discriminación por cualquiera de las circunstancias previstas en dicho artículo. Pues, como ya ha declarado este Tribunal en reiteradas ocasiones, tal precepto no establece un principio de igualdad absoluta que pueda omitir tomar en consideración la existencia de razones objetivas que razonablemente justifiquen la desigualdad de tratamiento legal. (...) la diferencia de régimen jurídico no sólo no se opone al principio de igualdad, sino que aparece exigida por dicho principio y constituye instrumento ineludible para su debida efectividad (...)"

La igualdad no significa uniformidad. Francesco Ruffini³⁷, nos ofrece la distinción entre igualdad y uniformidad: *"el tratar (...) de manera igual relaciones jurídicas desiguales es tan injusto como tratar de*

³⁶ STC. 3/1983, de 25 de enero (B.O.E. de 17 de febrero de 1983), F.J.3.

³⁷ RUFFINI, F., Corso di diritto ecclesiastico italiano. La libertà religiosa come diritto pubblico subiettivo, Torino, 1924, p.424; "Libertà religiosa e separazione fra Stato e Chiesa (1913)", en Scritti Giuridici Minori, I, Milano, 1936, p.146.

modo desigual relaciones jurídicas iguales; ya que (...) el verdadero principio de igualdad no es el de a cada uno lo mismo, sino a cada cual lo suyo".

La base diferencial entre la igualdad y la uniformidad se encuentra en un detallado análisis del principio. Los individuos y los grupos son profundamente dispares, por ello, una concepción de la igualdad que no tuviera en cuenta esas diferencias sería pura uniformidad, que sólo podría sustanciarse a partir de un intervencionismo estatal ajeno a la realidad, y con el que, como hemos visto, no se conciliaría la actual interpretación de nuestro ordenamiento jurídico.

El principio de igualdad no excluye las necesarias distinciones normativas siempre que estén justificadas y permite un trato específico a las situaciones que presenten rasgos particulares en relación con otras. Por eso, la igualdad jurídica no es necesariamente igualdad de trato, y sólo cuando los supuestos a regular respondan a planteamientos idénticos estará justificada esa igualdad de trato.

El principio de igualdad de trato es un límite referido sólo a la actuación de los poderes públicos, pero abarca a todos los campos y sujetos en los que puedan establecerse diferencias de trato. Respeto la discrecionalidad de los poderes públicos, pero se considera una violación al principio de igualdad los supuestos en los que las desigualdades de trato carecen de una justificación objetiva y razonable, llevándonos en el plano jurídico a la invalidez de los actos o reglas que conllevan un tratamiento desigual arbitrario.

Para determinar si un distinto trato legal es o no discriminatorio, hay que estimar si la diferencia de trato es o no razonable, y para averiguarlo es posible utilizar los siguientes

criterios³⁸:

1º.- Razonabilidad de la distinción de los supuestos de hecho.

Asumimos lo establecido en las sentencias de 10 de julio de 1981³⁹ y la sentencia de 21 de diciembre de 1982⁴⁰ :

"(...) el artículo 14 no impide la existencia de disciplinas normativas diferentes, siempre que los supuestos de hecho a los cuales tales normativas deban aplicarse sean asimismo diferentes, y para enjuiciar la diferencia entre los supuestos de hecho debe partirse del carácter razonable, y teleológicamente fundado, del factor a través del cual la diferenciación se introduzca de manera tal que, cuando exista agravio por violación del derecho a la igualdad jurídica, compete a quienes sostengan la legitimidad constitucional de la diferenciación ofrecer el mencionado fundamento con objeto de que este Tribunal pueda enjuiciarlo. Y si esa carga de la demostración del carácter justificado de la diferenciación es obvia en todos aquellos casos que quedan genéricamente dentro del general principio de igualdad que consagra el artículo 14 de la Constitución, tal carga se torna aún más rigurosa en aquellos otros casos en que el factor diferencial es precisamente uno de los típicos que el artículo 14 concreta para vetar que puedan ser base de diferenciación, como ocurre con el sexo, además de con la raza, la religión, el nacimiento y las opiniones (...)".

2º.- Finalidad y efectos del distinto trato.

Diversos autores⁴¹ consideran un criterio doctrinal el que, para

³⁸ MORENO ANTÓN, M., El principio de igualdad en la asistencia religiosa a las fuerzas armadas, Salamanca, 1989, pp. 79-82.

³⁹ STC. 23/1981, de 10 de julio (B.O.E. de 20 de julio de 1981), F.J.4.

⁴⁰ STC. 81/1982, de 21 de diciembre (B.O.E. de 15 de enero de 1982), F.J.2.

⁴¹ SUAY RINCÓN, J., El principio de igualdad en la justicia constitucional, Madrid, 1985, p. 205; VIANA TOME, A., Los acuerdos con las confesiones religiosas y el principio de igualdad, Pamplona, 1985, p. 80; JIMENEZ CAMPO, J., "La igualdad jurídica como límite frente al legislador", en Revista Española de

que la desigualdad esté justificada es necesario que la finalidad perseguida por la norma tenga la categoría de bien o fin constitucionalmente relevante, es decir, que esté amparada en algún precepto constitucional.

De este modo, la sentencia de 24 de julio de 1984⁴² establece que:

"la igualdad ante la ley que consagra el artículo 14 de la Constitución (...). No implica sin embargo la necesidad de que todos los españoles se encuentren siempre, en todo momento y ante cualquier circunstancia, en condiciones de absoluta igualdad, pues esta igualdad real, cuya procura encomienda la Constitución (art. 9-2) a todos los poderes públicos y que es una finalidad propia del Estado social y democrático de derecho, no impide que, en la práctica, el ejercicio de determinadas actividades requiera la posesión de determinados medios. (...)".

3º.- Relación de proporcionalidad entre los medios empleados y la finalidad perseguida.

No basta con justificar que hay un interés constitucionalmente legítimo que hace razonable la desigualdad, sino que es necesario que la relación sea proporcional, que haya adecuación entre el tratamiento legal diferenciado y la finalidad perseguida. Si no se da esta relación de proporcionalidad, el trato diferenciado no estará justificado de forma razonable.

Así, el Tribunal Constitucional en su sentencia de 2 de julio de 1981⁴³, advierte que, el principio de igualdad no implica en todos los casos un tratamiento legal igual, con abstracción de cualquier elemento diferenciador y en este sentido, el Tribunal Europeo de

Derecho Constitucional, 9 (septiembre-diciembre), 1983, pp. 100-101.

⁴² STC. 83/1984, de 24 de julio (B.O.E. de 24 de agosto de 1984), F.J.3.

⁴³ STC. 22/1981, de 2 de julio (B.O.E. de 20 de julio de 1981), F.J.3.

Derechos Humanos ha señalado, a propósito del artículo 14 del Convenio Europeo, que toda desigualdad no constituye necesariamente una discriminación: la igualdad es sólo violada si la desigualdad está desprovista de una justificación objetiva y razonable.

Hay que destacar como ha señalado algún autor⁴⁴, que el Tribunal Constitucional no ha adoptado una postura unitaria sobre en qué ha de consistir el juicio de proporcionalidad y en qué casos debe practicarse.

La prohibición de discriminación forma parte de la tutela de los derechos humanos y tiende a proteger a la persona humana como tal. Los sujetos pasivos de la discriminación son los seres humanos, individualmente o en grupos, y a veces, grupos organizados con personalidad jurídica en cuanto que el colectivo de los componentes de los mismos sufran discriminación.

Respecto a los sujetos activos “*responsables*” de la misma, no tiene como destinatarios única y exclusivamente a los poderes públicos, sino que incluye, también, el campo de relaciones privadas. La tutela antidiscriminatoria no se reduce por ello tan sólo a la discriminación “*legal*”, la que es producto de actos o normas de los poderes públicos, sino que abarca también a las formas de discriminación “*social*”, producto de actuaciones privadas, de forma que el Estado “*discriminaría*” si tolerara pasivamente la existencia de discriminaciones aunque no fuesen originadas por él. La no discriminación trata de eliminar la discrecionalidad de los poderes públicos, normalmente a través de una exigencia de paridad de trato que no deja, en principio, otra opción a esos poderes públicos.

Con todo lo expuesto anteriormente, y siguiendo a Rodríguez-

⁴⁴ SUAY RINCÓN, J., El principio de igualdad en la justicia constitucional, Madrid, 1985, p. 205.

Piñero y Fernández López⁴⁵, no discriminación significa la supresión de pactos o medidas discriminatorias objetivas consistentes en desigualdades de hecho entre individuos o grupos sobre la base de uno de los criterios de discriminación prohibidos, desigualdades que pueden trascender y permanecer tras la desaparición de las prácticas discriminatorias formales.

2.2.2.- Características definitorias de la discriminación.

Si se ha establecido que el correlato principal de la igualdad jurídica no es, en modo alguno, la uniformidad o el igualitarismo, sino la no discriminación, conviene centrar nuestro análisis sobre este último concepto.

Siguiendo a Viladrich⁴⁶, por no discriminación se entiende “*la expresa prohibición constitucional de cualquier acepción privilegiada, distinción, restricción o exclusión que tenga por objeto o por resultado la supresión o el menoscabo de la igualdad de titularidad y de ejercicio de los derechos fundamentales y libertades públicas en el orden político, económico, social, cultural o en cualquier otro orden de la vida pública*”.

No es fácil establecer una noción unitaria de discriminación. Sin embargo, si se pueden destacar una serie de elementos comunes que se dan en todo supuesto de discriminación, sin perjuicio de las posibles matizaciones al aplicarlos a materias concretas. Estos elementos comunes se pueden sintetizar, como establecen Rodríguez-Piñero y Fernández López⁴⁷, en los siguientes:

⁴⁵ RODRÍGUEZ-PIÑERO, M., y FERNÁNDEZ LÓPEZ, M.F., *Igualdad y Discriminación*, Madrid, 1986, p.166.

⁴⁶ VILADRICH, P.J., "Ateísmo y libertad religiosa en la Constitución española de 1978", en *Ius Canonicum*, Vol.XXII, nº 43, 1982, p.70.

⁴⁷ RODRÍGUEZ-PIÑERO, M., y FERNÁNDEZ LÓPEZ, M.F., *Igualdad y Discriminación*, Madrid, 1986, pp.168-173.

1º.- La discriminación presupone una diferenciación de trato, entendida en sentido amplio, incluyendo las distinciones, limitaciones, preferencias y exclusiones, frente a la norma estándar que se actúa contra el sujeto discriminado.

2º.- La diferenciación presupone un elemento comparativo que se toma como modelo de referencia.

3º.- La discriminación se traduce en una diferencia de tratamiento jurídico, ya que es un "interés jurídico" lo que está en juego. Quiere decir que, aunque sus causas mediatas son sociales, sólo se hace efectiva la discriminación cuando como resultado de la participación de las causas prohibidas se produce una privación del reconocimiento, goce o ejercicio de derechos.

4º.- Se admite tanto las discriminaciones directas como las indirectas, y en todo caso, el fundamento de la distinción debe tener como requisito necesario uno de los enumerados en el artículo 14 de la Constitución española.

5º.- Son sujetos activos de la discriminación los poderes públicos; y todas las personas, individuales o en grupo, destinatarios de la diferencia de trato, ya sea individualmente o grupo, los sujetos pasivos de la discriminación.

6º.- La diferencia de trato debe tener como resultado específico la creación de una situación discriminatoria objetiva, que anule o menoscabe para el sujeto discriminado el goce de determinados derechos, ventajas o beneficios, que perjudique sus intereses o que agrave las cargas.

2.2.3.-clases de discriminación: directas y disimuladas.

Parece evidente, que existen amplios sectores sociales que por determinadas circunstancias, de índole social y económica, se

encuentran, en la práctica, en una situación desventajosa respecto a la de otros ciudadanos.

A los poderes públicos, en el Estado social de Derecho que proclama nuestro Ordenamiento jurídico, entroncado, como hemos visto, en un marco jurídico europeo, se les encomienda realizar una acción positiva de protección y fomento de aquellas colectividades sociales.

En este contexto, cabe hacer una afirmación que tendrá, como veremos, una importante trascendencia más adelante: La igualdad jurídica debe ser modulada por la igualdad sustancial. Esta afirmación puede establecerse a partir de lo que aparece recogido en nuestra Constitución cuando dice que, “*Corresponde a los poderes públicos promover las condiciones para que la libertad y la igualdad del individuo y de los grupos en que se integra sean reales y efectivas (...)*”⁴⁸. Esta cláusula, al pretender una actitud específica del Estado para la correcta realización de la igualdad, obliga a reinterpretar el principio de igualdad jurídica de tal manera que el artículo 14 de la Constitución deberá entenderse siempre en función de la igualdad sustancial. Es decir, justificaría que la ley atentara contra la igualdad jurídica pero consiguiera la igualdad real, o lo que es lo mismo, justificaría las discriminaciones siempre que fueran favorables para los grupos e individuos socialmente discriminados, tratando de defender el interés del más débil⁴⁹; y esta función se le asigna específicamente a los poderes públicos.

Por eso, puede hablarse de “*discriminaciones positivas*”⁵⁰,

⁴⁸ Artículo 9-2 de la Constitución española.

⁴⁹ ALONSO GARCÍA, E., “El principio de igualdad del artículo 14 de la Constitución española”, en *Revista de Administración Pública*, núm. 100-102 (Enero-diciembre), 1983.

⁵⁰ SUAY RINCÓN no considera apropiado el término discriminación positiva, porque toda discriminación es desigualdad irrazonable y en otros casos

entendiendo como tales aquellas que suponen una serie de distinciones que la norma opera, en referencia a unos casos concretos y objetivos, y por lo tanto, se consideran legítimas en un planteamiento de justicia, y se establecen con el objetivo de situar a los desfavorecidos por una discriminación de hecho en un plano de igualdad, que elimine la diferenciación con el elemento comparativo que se toma como referencia.

Esta clase de discriminaciones llamadas “positivas” se admiten, no ya como legítimas, sino como una obligación constitucional de los poderes públicos. Así, lo establece el Tribunal Constitucional en su sentencia de 28 de febrero de 1983⁵¹, la cual reitera la doctrina de la sentencia de 25 de enero de 1983⁵², cuando señala :

“(..). El artículo 14 de la Constitución española, que consagra la igualdad de todos los españoles ante la ley, prohíbe la discriminación, entre otros factores, por cualquier condición o circunstancia personal o social, (...). Pero, como ya ha declarado este Tribunal en reiteradas ocasiones, tal precepto no establece un principio de igualdad absoluta que pueda omitir tomar en consideración la existencia de razones objetivas que razonablemente justifiquen la desigualdad de tratamiento legal. Y mucho menos que excluya la propia necesidad del establecimiento de un trato desigual que recaiga sobre supuestos de hecho que en sí mismos son desiguales y tengan por función precisamente contribuir al restablecimiento o promoción de la igualdad real, ya que en tal caso la diferencia de régimen jurídico no sólo no se opone al principio de igualdad, sino que aparece exigida por dicho principio y constituye instrumento ineludible para su debida efectividad. (. . .).

Estas ideas encuentran expresa consagración en el art. 9-2 de la C.E. cuando impone a los poderes públicos la obligación de -promover las

la desigualdad es razonable (SUAY RINCÓN, J., El principio de igualdad en la justicia constitucional, Madrid, 1985).

⁵¹ STC. 14/1983, de 28 de febrero (B.O.E. de 23 de marzo de 1983).

⁵² STC. 3/1983, de 25 de enero (B.O.E. de 17 de febrero de 1983), F.J.3.

condiciones para que la libertad y la igualdad del individuo y de los grupos en que se integran sean reales y efectivas-, pues con esta disposición se está superando el más limitado ámbito de actuación de una igualdad meramente formal y propugnando un significado del principio de igualdad acorde con la definición del artículo 1, que constituye a España como un Estado democrático y social de derecho, por lo que, en definitiva, se ajusta a la Constitución la finalidad tuitiva o compensadora de garantía de la promoción de una igualdad real”.

Desde un punto de vista más filosófico, y no ligado expresamente al ordenamiento español, este planteamiento ha sido defendido por Cotta⁵³ cuando afirma que, *“la justicia impone el respeto de la diferencia de las situaciones hasta el punto de que, cuando la justicia legal es demasiado igualatoria, se considera justo que ceda el paso a la justicia de la equidad”.*

En la prohibición de discriminación, junto a la “discriminación directa” que contempla el criterio formal de diferenciación, se admite también la llamada “discriminación indirecta o disimulada”, entendida como aquella en la que sobre la base de elección caprichosa de otros criterios de distinción aparentemente neutros se llega, de hecho, a un resultado discriminatorio.

Cuando nuestra Constitución habla de discriminación “alguna” se está refiriendo, obviamente, a todo tipo de discriminación, tanto a las directas como a las indirectas. El artículo 14 contiene una lista de circunstancias, que no pueden ser tomadas en consideración, como fundamento de creación o mantenimiento de diferencias sociales. Es una lista relativamente reducida, y evidentemente no exhaustiva, pero que contiene una cláusula general que le permite una aplicación expansiva.

⁵³ COTTA, “Né giudeo né greco, ovvero della possibilità dell’uguaglianza”, en *Revista Internacional de Filosofía del Derecho*, L.III, 1976, p.334.

Esta enumeración a la que acabamos de hacer referencia, da pie a un análisis que resulta de particular interés para los objetivos de este trabajo, y singularmente para la conexión de los principios generales de igualdad y no discriminación con su aplicación al Derecho eclesiástico.

Se ha afirmado, en mi opinión con razón, que con la prohibición de discriminaciones, aunque se trata primaria y esencialmente de proteger la igualdad fundamental entre los hombres y los grupos sociales, se tutela también el ejercicio de ciertas libertades y derechos.

Por eso, en las razones que se vedan al posible establecimiento de discriminaciones existen dos tipos diferentes⁵⁴:

Unas, corresponden a características inmanentes del ser humano con las que éste nace (nacimiento, raza, sexo, condición o circunstancia personal). Lo que está en juego es la idea de igualdad entre los seres humanos, que se negaría cuando tales circunstancias puedan suponer un perjuicio para el que ha “nacido” con ellas.

Otras, son productos de decisiones del ser humano (la religión, la opinión y algún tipo de circunstancia o condición social). Aquí no sólo está en juego la igualdad, sino también el ejercicio de ciertas libertades y derechos, aunque tal ejercicio pueda estar ya protegido por otros derechos fundamentales.

Las primeras podemos decir que forman parte del más arraigado concepto constitucional internacional. Nuestra Constitución no formula explícitamente el derecho a la igualdad como derivado del nacimiento, al modo paradigmático con que lo

⁵⁴ RODRÍGUEZ-PIÑERO, M., y FERNÁNDEZ LÓPEZ, M.F., Igualdad y Discriminación, Madrid, 1986, p.178.

hace la Constitución norteamericana. No es por ello de extrañar que en este artículo 14 se entremezclen condiciones ineludibles del ser humano, con otras que se derivan de decisiones de éste.

Sin embargo, hay que tener presente la práctica del Tribunal Europeo de Derechos Humanos cuando establece que la prohibición de discriminación sirve para reforzar la protección de tales derechos, haciendo ilícitas limitaciones que, en principio, podrían ser compatibles con los específicos derechos, pero que con la aplicación combinada del artículo 14 (bien sea de la Convención Europea de Derechos Humanos o bien de la Constitución española) deben calificarse como ilícitos por lo irrazonable del criterio de distinción utilizado. Quiere ello decir, que aunque hubiera situaciones en que determinados derechos estuviesen amparados en otro precepto constitucional específico, la igualdad primero, y la no discriminación después, refuerzan la protección de tal derecho, de modo, si se quiere, sobreabundante. Esto es especialmente relevante para examinar los derechos relativos a la igualdad religiosa, tanto en el plano individual como en el de las confesiones consideradas como sujetos colectivos de dicho derecho.

2.3.- El principio de igualdad religiosa ante la ley.

El artículo 14 de la Constitución española enlaza, como se acaba de ver, la igualdad ante la ley de todos los ciudadanos con la prohibición de cualquier clase de discriminación.

La igualdad religiosa y su correlato propio, la no discriminación por motivos religiosos, constituyen aplicaciones específicas de aquellos principios genéricos.

La igualdad religiosa no significa que todos los españoles deban tener la misma fe religiosa y tampoco tiene nada que ver con la uniformidad en el tratamiento legal del fenómeno religioso.

Significa siguiendo a Viladrich⁵⁵, que *“forma parte del común y radical patrimonio jurídico del ciudadano español la titularidad, en igualdad de calidad de trato ante la ley, del derecho de libertad religiosa”*.

La igualdad no impide la distinción normativa, sino la discriminación; lo que significa, aplicado al fenómeno religioso, *“la expresa prohibición constitucional de cualquier acepción privilegiada, distinción, restricción o exclusión que, basada en motivos religiosos, tenga por objeto o resultado la supresión o menoscabo de la igualdad de titularidad y de ejercicio del derecho de libertad religiosa”*⁵⁶.

Refiriéndose a las bases del tratamiento del Derecho eclesiástico, se ha dicho que el concepto de libertad presupone el de igualdad⁵⁷, porque es contradictorio con el mismo término “libertad” el que ésta sea concedida a unos y negada o restringida a otros, de ahí que se afirme que no resulta posible la libertad sin la igualdad. Esto, al mismo tiempo, veda la confesionalidad del Estado y a la vez exige su neutralidad o laicidad, no sólo en el sentido de valoración positiva de lo religioso en cuanto tal, sino de regulación jurídica de la libertad religiosa como derecho fundamental del individuo⁵⁸.

Ha de resaltarse, aquí, que la Constitución española hace en diversos lugares mención del hecho religioso. La propia norma fundamental y la ulterior doctrina del Tribunal Constitucional no

⁵⁵ VILADRICH, P.J., "Ateísmo y libertad religiosa en la Constitución española de 1978", en *Ius Canonicum*, Vol.XXII, nº 43, 1982, p.70.

⁵⁶ VILADRICH, P.J., "Principios informadores del Derecho Eclesiástico español", en *Derecho Eclesiástico del Estado*, Pamplona, 1983.

⁵⁷ LLAMAZARES, D., y SÚAREZ PERTIERRA, G., "El fenómeno religioso en la nueva Constitución española. Bases de su tratamiento jurídico", en *Revista de la Facultad de Derecho de la Universidad Complutense*, Madrid, 61 (1980), p. 19; CARDIA, C., *Società di religione*, Bologna, 1975, p.74.

⁵⁸ LLAMAZARES, D., "Actitud de la España democrática ante la Iglesia", en *AA.VV., Iglesia Católica y regimenes autoritarios y democráticos (experiencia española e italiana)*, Madrid, 1987, p.184.

son ajenas, en absoluto, ni a la tradición jurídica de confesionalidad del Estado, ni a las circunstancias políticas en que se desarrolló la elaboración e interpretación del nuevo marco jurídico que surge a partir de 1978. En términos abstractos, cabría diseñar una constitución en la que estuvieran presentes los mismos conceptos de igualdad y no discriminación, sin hacer referencia específica al hecho religioso, que podría contenerse en el ámbito de libertades más genéricas (de conciencia, ideología...) igualmente protegidas. Esa opción, sin duda políticamente problemática, sería al tiempo extraña a una realidad social hondamente arraigada en nuestro país. El camino elegido por el legislador no fue, pues, sólo el de una laicidad no beligerante y el de neutralidad del Estado, sino el de la positiva consideración de una realidad que precisaba ser regulada en cuanto a los poderes públicos sin ambigüedades, y fundándose en principios más generalmente aceptados, como son aquellos a los que nos hemos venido refiriendo de la igualdad, la libertad y la no discriminación.

En este sentido es clarificadora la sentencia del Tribunal Constitucional de 13 de mayo de 1982⁵⁹, cuando establece :

“El artículo 16-3 de la Constitución 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 constitucional veda cualquier tipo de confusión entre funciones religiosas y funciones estatales.

Es asimismo cierto que hay dos principios básicos en nuestro sistema político que determinan la actitud del Estado hacia los fenómenos religiosos y el conjunto de relaciones entre el Estado y las iglesias y confesiones: el primero de ellos es la libertad religiosa, entendida como un derecho subjetivo

⁵⁹ STC. 24/1982, de 13 de mayo (B.O.E. de 9 de junio de 1982), F.J.1.

de carácter fundamental que se concreta en el reconocimiento de un ámbito de libertad y de una esfera de -agere licere- del individuo; el segundo es el de igualdad, proclamado por los artículos 9 y 14, del que se deduce que no es posible establecer ningún tipo de discriminación o de trato jurídico diverso de los ciudadanos en función de sus ideologías o sus creencias y que debe existir un igual disfrute de la libertad religiosa por todos los ciudadanos. Dicho de otro modo, el principio de libertad religiosa reconoce el derecho de los ciudadanos a actuar en este campo con plena inmunidad de coacción del Estado y de cualquiera grupos sociales, de manera que el Estado se prohíbe así mismo cualquier concurrencia, junto a los ciudadanos, en calidad de sujeto de actos o de actitudes de signo religioso, y el principio de igualdad, que es consecuencia del principio de libertad en esta materia, significa que las actitudes religiosas de los sujetos de derecho no pueden justificar diferencias de trato jurídico. (...)".

Los principios de libertad e igualdad en materia religiosa son recíprocamente interdependientes, ya que ninguno de los dos puede desarrollarse al margen del otro sin tender a distanciarse y a prevalecer sobre él, con la consiguiente lesión del sistema jurídico. De este modo Hernández Gil⁶⁰ destacó la importancia de los principios de libertad e igualdad dentro de la estructura constitucional, al afirmar que *"sin igualdad no hay libertad, y sin libertad no tiene ningún sentido la igualdad, porque la igualdad y la libertad en el derecho, (...) significa el trato igual a todos, pero dentro de la libertad y dentro de lo que la libertad significa de individualidad y de socialidad"*.

Hay que resaltar, en este punto, que algunos autores⁶¹ han interpretado que en el ordenamiento español la igualdad es un valor subordinado a la libertad, apoyándose en el Preámbulo y en los artículos 1-1 y 9-2 del texto fundamental. Uno, el Preámbulo,

⁶⁰ HERNÁNDEZ GIL, en Constitución española. Trabajos Parlamentarios, IV. (Dictamen de la Comisión mixta Congreso-Senado sobre el Proyecto de Constitución).

⁶¹ CALVO ÁLVAREZ, J., Orden público y factor religioso en la Constitución española, Pamplona, 1983, p. 195.

cita a la libertad pero no a la igualdad y los otros, anteponen cronológicamente la libertad a la igualdad.

Sin embargo, entendemos, siguiendo a Valladares⁶², que la relación entre ambos principios no es de jerarquía sino de complementariedad. No es cierto que el principio de libertad religiosa tenga un rango superior al de igualdad ante la ley, ya que el rango constitucional de un principio depende del *quantum* de protección que se le otorga y ambos están igualmente protegidos.

2.3.1.- Mención constitucional de la iglesia católica.

El artículo 16-3 de la Constitución menciona explícitamente a la Iglesia Católica, siendo interpretada, dicha mención, de forma diversa por la doctrina.

Algunos consideran que se da una confesionalidad implícita o disimulada, a pesar de la declaración expresa de la Constitución de que *“ninguna confesión tendrá carácter estatal”*. Esta interpretación ha sido defendida por Llamazares y Suárez Pertierra⁶³ cuando establecen que, *“no sería difícil trascender desde esta realidad a una especie de confesionalidad atenuada y no expresa del Estado español basada en el factor social, que no es sino el fundamento de la llamada, por contraposición a la confesionalidad doctrinal o valorativa, confesionalidad sociológica del Estado (...). La Constitución instauro un sistema no unitario de tratamiento de las confesiones. Sobre la base del sustrato sociológico transcendido a lo institucional, el nuevo régimen jurídico permite plantear la persistencia de un régimen dualista de relaciones con el fenómeno religioso en perjuicio del concepto constitucional de confesión”*.

⁶² VALLADARES, E., “Nulidad, separación y divorcio”, en AA.VV., Comentarios a la Ley de Reforma del Matrimonio, Madrid, 1982, p. 47.

⁶³ LLAMAZARES, D., y SÚAREZ PERTIERRA, G., “El fenómeno religioso en la nueva Constitución española. Bases de su tratamiento jurídico”, en Revista de la Facultad de Derecho de la Universidad Complutense, Madrid, 61 (1980).

Consideran que la mención de la Iglesia Católica en el artículo 16-3 arriesga la implantación de un régimen privilegiado, lesivo de la igualdad y por tanto, de la libertad religiosa.

Sin embargo, no fue esa la intención de los defensores de la dicción del artículo 16-3 en las Cortes Constituyentes⁶⁴, pues sólo pretendieron reflejar constitucionalmente la realidad de los hechos, pero sin extraer consecuencias jurídicas.

Siguiendo a Mostaza⁶⁵, los argumentos alegados en contra y en pro de dicha mención, durante las sesiones parlamentarias del apartado 3 del artículo 16 fueron:

a) Argumentos en contra:

- La mención de la Iglesia Católica debilita la afirmación esencial de la no confesionalidad del Estado. Viene a ser una confesionalidad solapada o vergonzante por parte del Estado.
- Es un principio inaceptable para la Iglesia Católica y una discriminación para las demás confesiones religiosas.
- Vulnera el principio constitucional de igualdad.

b) Argumentos a favor:

- La mención de la Iglesia Católica no es más que el

⁶⁴ Las discusiones y enmiendas del artículo 15-3 del Proyecto de Constitución pueden verse en Trabajos Parlamentarios, II; Madrid, 1980, p. 2044 y ss.

⁶⁵ MOSTAZA RODRÍGUEZ, A., "El nuevo régimen de relaciones Iglesia-Estado según la Constitución española de 1978 y calificación jurídica del mismo", en AA.VV., Aspectos jurídicos de lo religioso en una sociedad plural. Estudios en honor del Dr. D. Lamberto de Echeverría, Salamanca, 1987, pp. 222-224.

reconocimiento del hecho ineludible, histórico y sociológico de una gran realidad, España es un país católico, y los hechos no pueden por menos de tener relevancia en el derecho.

- La mención de la Iglesia Católica no supone ni privilegio ni discriminación respecto a las demás confesiones, sino el tratamiento adecuado de una realidad religiosa del país.

Otros autores⁶⁶, consideran la mención de la Iglesia Católica como paradigma extensivo de trato específico a las demás confesiones, que puede definirse diciendo: *“de tanta libertad y de tanto reconocimiento jurídico de su especialidad diferencial como goce la Iglesia Católica (la de mayor arraigo y complejidad orgánica en la sociedad española), de otro tanto pueden gozar el resto de las confesiones genéricamente aludidas en la Constitución si poseen notorio arraigo”*.

Gimenez y Martinez de Carvajal⁶⁷ considera lógica la mención de la Iglesia Católica, por dos razones: una sociológica y la otra técnica-jurídica. De este modo opina que, *“no hay ninguna confesionalidad implícita, sino el reconocimiento de un hecho sociológico (el peso de la Iglesia Católica en España) y otro jurídico (su personalidad internacional), sin que ninguno de ellos comporte una verdadera discriminación en relación con otras confesiones religiosas, aunque sí un trato distinto, como corresponde a la naturaleza objetiva de las cosas y de los hechos, y no a una preferencia subjetiva por parte del Estado”*.

El Estado español no puede dejar de reconocer el hecho

⁶⁶ VILADRICH, P.J., y FERRER ORTIZ, J., “Los principios informadores del Derecho eclesiástico español”, en AA.VV., Derecho Eclesiástico del Estado español, Pamplona, 1993, p. 209.

⁶⁷ GIMENEZ Y MARTINEZ DE CARVAJAL, J., “Principios informadores del actual régimen español de relaciones entre la Iglesia y el Estado”, en AA.VV., Iglesia y Estado en España. Régimen jurídico de sus relaciones. Dir.: José G. M. de Carvajal y Carlos Corral, Madrid, 1980.

objetivo y sociológico de que la inmensa mayoría de los creyentes españoles profesan la religión católica, ni puede olvidarse que ésta representa un elemento esencial en la historia, cultura, arte, moral, derecho y costumbres de los españoles.

En consecuencia, estimo que la mención de la Iglesia Católica debe entenderse como el simple reconocimiento constitucional de un dato sociológico, sin que de la misma pueda justificarse un régimen jurídico posterior contrario a tal principio.

Ni el reconocimiento del peso específico de la Iglesia Católica en España, ni el reconocimiento de su personalidad internacional, comporta una verdadera discriminación en relación con otras confesiones religiosas.

2.3.2.- La igualdad en la cooperación con las confesiones religiosas.

Las relaciones de cooperación entre el Estado y las confesiones religiosas constituyen una proyección del artículo 9-2 de la Constitución, y su titularidad, atribuida solamente a las confesiones, se justifica porque, en la medida en que llevan a cabo actividades necesarias para la realización de los derechos fundamentales, son merecedoras de un tratamiento especial por parte del Estado, dadas las características peculiares del derecho de libertad religiosa.

Al respecto, es claro el artículo 16-3 de la Constitución cuando dispone: *“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”*. Su tenor literal y el propio principio de igualdad vedan una interpretación conducente a considerar obligatoria la cooperación con la Iglesia y potestativa, para el Estado, la cooperación con el resto de las confesiones.

La igualdad de las confesiones (proclamada por la Constitución) no comporta un tratamiento uniforme de todas ellas, pues ello podría suponer una desigualdad sustancial contraria a la Constitución. Por tanto, la igualdad exige la misma titularidad de todas las confesiones en las relaciones de cooperación con el Estado, pero permite la desigualdad en la forma de cooperar y en el volumen o cantidad de la cooperación, sobre la base de las necesidades sociales que deben ser tenidas en cuenta por mandato constitucional.

Como dice Viana Tomé⁶⁸, son las necesidades sociales las que dan sentido al empleo de los medios de cooperación y la determinación de estas necesidades dependerá, fundamentalmente, de lo que las propias confesiones manifiesten a través de sus representantes, pues son ellas mismas las que están en condiciones de sopesar y saber las demandas que deben atender y si, para cumplir su misión, necesitan el acuerdo con el Estado o por el contrario, les basta con el reconocimiento de su derecho de libertad religiosa.

En este sentido, el establecimiento de relaciones de cooperación con las distintas confesiones no puede ser impuesto uniformemente, ya que igualdad no significa uniformidad y cuando esta igualdad se traduce en la imposición, por parte del Estado, de un régimen de uniformidad no sólo se desvirtúa el sentido del principio de igualdad, sino también el de la libertad religiosa y el de la legítima especificidad de los diferentes grupos religiosos.

Pretender un régimen jurídico uniforme de estas relaciones de cooperación puede constituir un grave atentado a la identidad propia de cada confesión y, en consecuencia, un trato desigual como

⁶⁸ VIANA TOMÉ, A., *Los acuerdos con las confesiones religiosas y el principio de igualdad*, Pamplona, 1985, pp. 128-129.

resultado de confundir la igualdad jurídica con la uniformidad jurídica, pues mientras unas confesiones pueden desear establecer estas relaciones, siendo su contenido diverso en función de las necesidades y aspiraciones propias de cada confesión, otras, por el contrario, las pueden rechazar por entenderlas atentatorias a la propia naturaleza de la confesión.

De lo comentado hasta el momento, se extrae que el artículo 16-3 de la Constitución española faculta a los poderes públicos para tener en cuenta las creencias religiosas de la sociedad española a la hora de cooperar. Esto significa, siguiendo a Moreno Antón⁶⁹, que por un lado, el Estado puede utilizar diferentes formas o modalidades de cooperación con las distintas confesiones, sin que ello lesione el principio de igualdad, es decir, todas las confesiones son titulares de la cooperación pero no existe obligación del Estado de colaborar con todas ellas de idéntica manera, sino en función de las necesidades y exigencias que la realidad marque. Y por otro lado, el tener en cuenta las creencias religiosas de la sociedad española puede llevar al Estado a colaborar más con unas confesiones que con otras, sin que ello, tampoco, lesione el principio de igualdad.

El artículo 7-1 de la Ley Orgánica de Libertad Religiosa de 1980⁷⁰ consagra la igualdad de los grupos religiosos al extender a todos ellos, bajo ciertas condiciones - inscripción registral y notorio arraigo en España por su ámbito y número de creyentes -, el sistema de acuerdos o convenios que antes estaban reservados a la Iglesia

⁶⁹ MORENO ANTON, M., El principio de igualdad en la asistencia religiosa a las fuerzas armadas, Salamanca, 1989, p. 90.

⁷⁰ Artículo 7-1: El Estado, teniendo en cuenta las creencias religiosas existentes en la sociedad española, establecerá, en su caso, Acuerdos o Convenios de cooperación con las Iglesias, Confesiones y Comunidades religiosas inscritas en el Registro que por su ámbito y número de creyentes hayan alcanzado notorio arraigo en España. En todo caso, estos Acuerdos se aprobarán por Ley de las Cortes Generales.

Católica.

Existe una discusión doctrinal en este punto, basada en el temor a que la diversidad formal de los acuerdos con la Iglesia Católica (de Derecho internacional) y de los acuerdos con las confesiones no católicas (de Derecho público interno), lesione el principio de igualdad.

Al respecto existen dos posturas claramente diferenciadas. Para la mayoría de la doctrina, este problema se soluciona con sólo utilizar los acuerdos con la Iglesia Católica como paradigma de los demás. Este planteamiento serviría para garantizar la paridad de trato entre todas las confesiones inscritas y que gocen de notorio arraigo. ¿Pero qué ocurre con las demás confesiones?. Este problema no queda resuelto, con lo cual, nos encontramos con tres tipos de confesiones, a saber:

1.- La Iglesia Católica y las que, en virtud de pacto, quedarían equiparadas a ella desde el punto de vista de su tratamiento por el Estado.

2.- Las confesiones inscritas, sin pacto con el Estado, sometidas al derecho especial de la Ley Orgánica de Libertad Religiosa.

3.- El resto de las confesiones no inscritas en el Registro especial de confesiones religiosas sometidas al Derecho común.

Para Llamazares⁷¹, la solución para salvar el principio de igualdad no es ésta, sino justamente la inversa : los acuerdos con la Iglesia Católica son los que deben asimilarse a los acuerdos con el

⁷¹ LLAMAZARES, D., Derecho eclesiástico del Estado. Derecho de la libertad de conciencia, Universidad Complutense, Facultad de Derecho, Madrid, 1991, pp. 246-247.

resto de las confesiones. Esta sería, según dicho autor, la solución más congruente con la ubicación de los acuerdos con la Iglesia Católica entre las fuentes normativas del Derecho eclesiástico español. La prevalencia, en virtud del principio de la competencia, de la Ley Orgánica de Libertad Religiosa⁷² sobre los acuerdos, hace que éstos se enmarquen dentro del artículo 7-1 de la referida Ley, ya que ésta obliga tanto a las otras confesiones, inscritas en el Registro especial de confesiones religiosas, como a la Iglesia Católica.

Esta solución permitiría la salvaguardia de la igualdad entre las confesiones inscritas y no supondría, en principio, ningún riesgo para la igualdad entre grupos religiosos y grupos ideológicos.

Resumiendo, parece que la vigencia de una efectiva igualdad, en el régimen jurídico español sobre confesiones religiosas, reclama una particular sensibilidad de los poderes públicos hacia las manifestaciones de la libertad religiosa.

La cooperación Estado-confesiones se manifiesta como una finalidad apreciable constitucionalmente. Por eso, la valoración del arraigo social de una confesión y de las necesidades sociales que quieren solventarse mediante el concreto acuerdo, suponen, en justicia, la atención de las demandas razonables de cada grupo religioso y excluyen la arbitrariedad.

Es opinión de Mottilla de la Calle⁷³ que *“el principio de igualdad aplicado a todos los acuerdos entre el Estado y las confesiones tiene el importante efecto, en nuestro Derecho eclesiástico de que sólo la configuración de un régimen jurídico de los acuerdos con las confesiones acatólicas lo más próximo al propio de los acuerdos con la Iglesia Católica,*

⁷² Ley Orgánica 7/1980, de 5 de julio, de Libertad Religiosa (B.O.E. de 24 de julio de 1980).

⁷³ MOTILLA DE LA CALLE, A., Los acuerdos entre el Estado y las confesiones religiosas en el Derecho español, Barcelona, 1985.

como tratados internacionales, será el que realice la igualdad establecida constitucionalmente”.

En conclusión, y siguiendo lo propuesto por Souto Paz⁷⁴, se pueden establecer las siguientes declaraciones a la luz del principio de igualdad:

1º.- La igualdad es compatible con el reconocimiento de las legítimas peculiaridades de las distintas confesiones.

2º.- El límite de este reconocimiento de lo específico de cada confesión lo constituye el principio de no discriminación.

3º.- El objeto de la no discriminación no consiste en la prohibición de la presencia en el Derecho del Estado del reconocimiento de las reales e irreductibles peculiaridades del factor religioso.

4º.- La exigencia de concebir la no discriminación como una exigencia de uniformidad provocaría la quiebra de la libertad religiosa.

2.3.3.- Libertad religiosa y no discriminación.

El derecho de libertad religiosa implica el deber de no hacer discriminaciones entre los sujetos de este derecho por motivos religiosos.

El principio de no discriminación por motivos religiosos aparece recogido en todas las declaraciones y convenciones internacionales que se ocupan de los derechos humanos, como

⁷⁴ SOUTO PAZ, J.A., Derecho eclesiástico del Estado. El derecho de libertad de ideas y creencias, Madrid, 1992, p.73.

ejemplo lo encontramos en:

- Artículo 2-1⁷⁵ de la Declaración Universal de Derechos Humanos, firmada en Nueva York el 10 de diciembre de 1948.
- Artículo 14⁷⁶ del Convenio Europeo para la Protección de los Derechos Humanos y de las Libertades Fundamentales, firmado en Roma el 4 de noviembre de 1950. Fue ratificado por España el 26 de septiembre de 1979, entrando en vigor el 4 de octubre del mismo año.
- Artículo 2-1⁷⁷ del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos, firmado en Nueva York el 19 de diciembre de 1966. Fue ratificado por España el 13 de abril de 1977, entrando en vigor el 27 de julio del mismo año.
- Artículo 2-2⁷⁸ del Pacto Internacional de Derechos

⁷⁵ Artículo 2-1: Toda persona tiene todos los derechos y libertades proclamados en esta Declaración, sin distinción alguna de raza, color, sexo, idioma, religión, opinión política o de cualquier otra índole, origen nacional, social, posición económica, nacimiento o cualquier otra condición.

⁷⁶ Artículo 14: El goce de los derechos y libertades reconocidos en el presente Convenio ha de ser asegurado sin distinción alguna, especialmente por razones de sexo, raza, color, lengua, religión, opiniones políticas u otras, origen nacional o social, pertenencia a una minoría nacional, fortuna, nacimiento o cualquier otra situación.

⁷⁷ Artículo 2-1: Cada uno de los Estados Partes en el presente Pacto se compromete a respetar y a garantizar a todos los individuos que se encuentren en su territorio y estén sujetos a su jurisdicción los derechos reconocidos en el presente Pacto, sin distinción alguna de raza, color, sexo, idioma, religión, opinión política o de otra índole, origen nacional o social, posición económica, nacimiento o cualquier otra condición social.

⁷⁸ Artículo 2-2: Los Estados Partes en el presente Pacto se comprometen a garantizar el ejercicio de los derechos que en él se enuncian, sin discriminación alguna por motivos de raza, color, sexo, idioma, religión, opinión política o de otra índole, origen nacional o social, posición económica, nacimiento o cualquier

Económicos, Sociales y Culturales, firmado en Nueva York el 19 de diciembre de 1966. Fué ratificado por España el 13 de abril de 1977, entrando en vigor el 27 de julio del mismo año.

Y también lo recogen las constituciones contemporáneas, como ejemplo de ello podemos citar:

- Artículo 14 de la Constitución española de 27 de diciembre de 1978.
- Artículo 3-1⁷⁹ de la Constitución de la República italiana de 22 de diciembre de 1947.

La no discriminación por motivos religiosos es una de las cláusulas específicas de la igualdad recogida en el artículo 14 de la Constitución y reforzada en su garantía, por el artículo 16-2 del mismo texto fundamental cuando establece que *“nadie podrá ser obligado a declarar sobre su ideología, religión o creencias”*.

La no discriminación por motivo religioso significa, siguiendo a Viladrich⁸⁰, *“la expresa prohibición constitucional de cualquier acepción privilegiada, distinción, restricción o exclusión que basada en motivos religiosos tenga por objeto o por resultado la supresión o el menoscabo de la igualdad de titularidad y de ejercicio del derecho de libertad religiosa, del resto de derechos fundamentales y libertades públicas en el orden político, económico, social, cultural o en cualquier otro orden de la vida pública”*.

otra condición social.

⁷⁹ Artículo 3-1: Todos los ciudadanos tendrán la misma dignidad social y serán iguales ante la ley, sin distinción de sexo, raza, lengua, religión, opiniones políticas ni circunstancias personales ni sociales.

⁸⁰ VILADRICH, P.J., “Ateísmo y libertad religiosa en la Constitución española de 1978”, en *Ius Canonicum*, Vol.XXII, nº 43, 1982, p.72.

Esto no puede llevar a concluir, que en el ámbito religioso, la disciplina jurídica estatal deba ser uniforme, idéntica para todos los ciudadanos y confesiones, ya que ese planteamiento no estaría acorde con el principio de igualdad, tal y como se concibe en nuestro ordenamiento jurídico.

La igualdad no impide el reconocimiento de las peculiaridades reales de los sujetos de la libertad religiosa en el Derecho del Estado. El límite de este acogimiento de la especificidad lo constituye el concepto de no discriminación, cuyo objeto no es la prohibición del pluralismo religioso sino evitar que éste suponga la quiebra de una única categoría en igualdad de calidad, para todos los sujetos del mismo y único derecho de libertad religiosa.

Por otro lado, en un sistema de Derecho eclesiástico presidido por el principio de libertad religiosa, como ocurre con el español, en caso de duda, de hecho o de derecho, acerca de si un determinado supuesto supone discriminación o es simplemente un caso de trato específico, ha de resolverse mediante la presunción *iuris tantum* en favor del trato específico, es decir, la discriminación no se presume sino que ha de ser probada y quien la invoca carga con su prueba.

Al respecto, el Tribunal Constitucional señala, en su sentencia de 21 de diciembre de 1982⁸¹, que *“la carga de la prueba recae sobre la parte que sostenga que la diferenciación de régimen jurídico para supuestos aparentemente idénticos está justificada por ser razonable. Y esta carga es aún más rigurosa en aquellos casos en que el factor diferencial es uno de los típicos que el artículo 14 concreta para vetar que puedan ser base de diferenciación, como ocurre con la religión”*.

También habría que destacar el voto disidente que formulan los

⁸¹ STC. 81/1982, de 21 de diciembre (B.O.E. de 15 de enero de 1983), F.J.2.

magistrados Gloria Begué Cantón, Luis Díez Picazo, Francisco Tomás y Valiente, Rafael Gómez-Ferrer Morant y Antonio Truyol Serra, a la sentencia de 3 de agosto de 1983⁸² al afirmar que el artículo 14 de la C.E. contiene un principio general del Derecho, de suerte que cualquier excepción a él tiene que ser sometida a una estricta interpretación restrictiva. La carga de la prueba se invertiría, según el voto disidente. No se trata de justificar la razón de ser de la norma para hacer posible la desigualdad, sino de justificar la ruptura de la igualdad. Y esto último sólo es posible para tutelar bienes jurídicos constitucionalmente protegidos que tengan carácter superior a los que resultan sacrificados.

En relación con todo lo dicho anteriormente podemos concluir, siguiendo a Goti Ordeñana⁸³, con algunas líneas de interpretación:

1º.- Sólo se puede hablar de discriminación en aquellos supuestos que provocan una situación privilegiada para algunos ciudadanos o grupos colocándolos en un *status* jurídico especial.

2º.- El no ejercicio de un derecho por algunos individuos o grupos no supone discriminación, por el hecho de que otros lo ejerciten.

2.3.4.- Sujetos del principio de igualdad religiosa: el individuo y las confesiones religiosas

Uno de los interrogantes que ha planteado mayor discusión es, si los grupos sociales son o no sujetos titulares del principio de igualdad.

⁸² STC. 75/1983, de 3 de agosto (B.O.E. de 18 de agosto de 1983).

⁸³ GOTI ORDEÑANA, J., Sistema de Derecho eclesiástico del Estado. (parte general), San Sebastián, 1991, p. 278.

Es cierto que el artículo 14 de la Constitución se refiere únicamente a los individuos, “*los españoles son iguales ante la ley*”, como titulares del derecho de igualdad no ocurriendo lo mismo con el artículo 16, referente a la libertad religiosa e ideológica, que menciona como titulares de dichos derechos tanto a los individuos como a las comunidades.

En contra de lo que opinan algunos autores⁸⁴, para quienes el principio de igualdad no se predica de las personas jurídicas, la doctrina española manifiesta claramente la aceptación de las confesiones religiosas como sujetos titulares de ambos principios, siempre que se acomoden a las exigencias constitucionales del artículo 16-3 y de inscripción registral que las dota de personalidad jurídica y autonomía, según los artículos 5 y 6 de la Ley Orgánica de Libertad Religiosa. Los restantes grupos religiosos no reconocidos por el Estado encuentran su apoyo constitucional, bien en el artículo 16-1 dentro del concepto de libertad ideológica⁸⁵, o bien en el artículo 22 acomodándose dentro de la figura del asociacionismo.⁸⁶

Los argumentos en que se apoya mayoritariamente la doctrina se pueden resumir, de la siguiente manera:

1) Si la libertad del individuo se canaliza a través de los grupos en que se integra, será necesaria garantizar la libertad e igualdad de esos grupos, como garantía de la libertad e igualdad de los

⁸⁴ FINOCCHIARO, F., *Uguaglianza giuridica e fattore religioso*, Milano, 1958, pp. 84-87.

⁸⁵ LLAMAZARES, D., y SÚAREZ PERTIERRA, G., “El fenómeno religioso en la nueva Constitución española. Bases de su tratamiento jurídico”, en *Revista de la Facultad de Derecho de la Universidad Complutense*, Madrid, 61 (1980), p. 23.

⁸⁶ MORÁN, G., y DESTRO, R., “Libertad religiosa, igualdad y no discriminación en los sistemas jurídicos norteamericano y español: Consideraciones críticas”, en AA.VV., *Las relaciones entre la Iglesia y el Estado. Estudios en Memoria del Profesor Pedro Lombardia*, 1989, p. 352.

individuos que los componen.

De esta forma, Lariccia⁸⁷ afirma que *“la protección individual sólo es verdaderamente adecuada si se protegen los grupos sociales, a través de los cuales, el individuo desarrolla su personalidad”*.

Esta interpretación resulta acorde con el principio de libertad religiosa de individuos y comunidades, recogido en el artículo 16-1 de la Constitución.

2) El Capítulo II del Título I de la Constitución reconoce una serie de derechos fundamentales y libertades, no sólo a los individuos sino también a los sujetos colectivos (no como la suma de los derechos individuales de sus componentes ya que dichos sujetos colectivos son también titulares junto al individuo de los derechos y libertades).

Entendiendo que la igualdad alcanza también a los grupos sociales, se ha afirmado⁸⁸ que sujetos-titulares de la misma sólo son los grupos que tengan reconocida su personalidad jurídica, es decir, los entes o personas a quienes el ordenamiento jurídico reconoce el derecho a obtener la tutela jurisdiccional.

3) El artículo 9-2 de la Constitución establece el deber de los poderes públicos de hacer efectiva la igualdad no sólo de los individuos, sino también de los grupos en los que éste se integra.

El modelo de dicho precepto ha sido, probablemente el artículo 3-2 de la Constitución de la República italiana⁸⁹ y tal vez, toda esta

⁸⁷ LARICCIA, S., *Diritti civili e fattore religioso*, Bologna, 1978, p.13.

⁸⁸ VIANA TOME, A., *Los acuerdos con las confesiones religiosas y el principio de igualdad*, Pamplona, 1985, p. 100.

⁸⁹ Artículo 3-2: Constituye obligación de la República suprimir los obstáculos de orden económico y social que, limitando de hecho la libertad y la igualdad de

polémica no hubiese surgido si nuestra Carta Magna recogiera, en alguno de sus preceptos, el contenido del artículo 8-1 de la Constitución italiana, “*todas las confesiones religiosas serán igualmente libres ante la ley*”⁹⁰.

Llegados a este punto, debemos realizar algunas matizaciones sobre:

- a) ¿ Cuándo aparece el concepto de confesión religiosa ?.
- b) ¿ Qué entiende nuestra Constitución por confesión religiosa?.
- c) ¿Cuál es la posición jurídica de las confesiones religiosas ?.

Con la reforma protestante surge, en el siglo XVI, la noción de confesión religiosa, que no incluía a la confesión católica sino a las protestantes; y es a partir de la época de la Ilustración cuando el término confesión empieza a aplicarse a todas las religiones.

La Constitución española de 1978, tras garantizar la libertad religiosa de los individuos y de las comunidades en su artículo 16, utiliza dos términos distintos para designar a los colectivos religiosos: el artículo 16-1 habla de individuos y “*comunidades*” a los que garantiza la libertad ideológica, religiosa y de culto; el artículo 16-3 habla de “*confesiones*”, primero, para aludir a una concepción ideológica o creencia “*Ninguna confesión tendrá carácter estatal*” y segundo, más que a un conjunto de creencias alude a organizaciones de individuos cuyo origen se sitúa en una común creencia religiosa, lo que lleva al Estado a mantener relaciones de cooperación en función de las creencias de la sociedad española “*Los poderes públicos*

los ciudadanos, impiden el pleno desarrollo de la persona humana y la participación efectiva de todos los trabajadores en la organización política, económica y social del país.

⁹⁰ MORENO ANTÓN, M., El principio de igualdad en la asistencia religiosa a las fuerzas armadas, Salamanca, 1989, p. 64.

(...) mantendrán (...) relaciones de cooperación con la Iglesia Católica y demás confesiones”.

Lo dicho anteriormente nos lleva a afirmar que para que un grupo religioso alcance la calificación de confesión religiosa tendrá que tener carácter institucional, es decir, deberá poseer una organización y estructura interna estable en el tiempo, y un ordenamiento jurídico.

Por otro lado, sería conveniente realizar un breve repaso a los debates parlamentarios sobre el concepto de confesión del artículo 16 de la Constitución, ya que nos pueden dar algunas pautas sobre cuál fue la voluntad del legislador constituyente, y al mismo tiempo, una delimitación genérica de qué se entiende por confesión religiosa. Estos trabajos parlamentarios se podrían sintetizar de la siguiente forma:

- El párrafo 3 del artículo 16, que alude al concepto de confesión, tiene por objeto regular el ámbito colectivo de lo religioso como fenómeno social de especial incidencia histórica y presente.
- Con el término “*confesión*”, se pretende acoger el hecho social de las distintas comunidades tal y como aparecen en la realidad, sin que el Derecho imperativo del Estado desvirtúe su estructura y creencias. De esta forma, el Estado, reconociendo a estas colectividades, respeta el pluralismo religioso que existe en la sociedad y la forma en que el grupo se concibe a sí mismo y se presenta ante los poderes públicos.
- Cuando la Constitución concede al sujeto “*confesión*” capacidad de influir al Estado y mantener “*relaciones de cooperación*” con los poderes públicos, le exige que posea una organización y autonormación interna, es decir, que esté estructurado orgánicamente.

- La figura de confesión religiosa abarca tanto a la Iglesia Católica como a cualquier otra asociación religiosa.

El empleo de la noción de confesión religiosa como sujeto colectivo tipificado en el ordenamiento refuerza la tendencia a la unificación de los cultos en el Derecho español, en aplicación de la igualdad propugnada por la Constitución. Esto se traduce en que, la mención a la Iglesia Católica, en el artículo 16-3, no significa privilegio o discriminación con respecto a otros grupos religiosos que actúan en la sociedad española.

Por tanto, podemos afirmar que la noción de confesión religiosa abarca a todos los grupos que detentando una organización normativa e interna de carácter estable se constituyen para el cumplimiento de una finalidad religiosa, convirtiéndose de esta forma en sujetos legitimados para entablar con el Estado relaciones de cooperación y garantizar su autonomía interna.

López Alarcón⁹¹ añade otro requisito a la noción de confesión: *“(...) el conjunto de creencias, doctrinas y preceptos que se aceptan por los miembros con vinculaciones unitivas muy profundas de naturaleza religiosa”*.

Debemos destacar en este punto, siguiendo a Ibán⁹², la presencia de grupos confesionales, dotados de organización y estabilidad, que no pueden considerarse como confesiones religiosas o asociaciones, ya que están situados fuera de los límites constitucionales establecidos tanto en el artículo 16 como en el 22 de la Constitución, y que constituyen lo que ha llamado “grupos

⁹¹ LÓPEZ ALARCÓN, M., “Dimensión orgánica de las confesiones religiosas en el Derecho español”, en *Ius Canonicum*, Vol. XX, nº 40, 1980, p. 46.

⁹² IBAN, I., “Grupos confesionales atípicos en el Derecho eclesiástico español vigente”, en AA. VV., *Estudios de Derecho canónico y Derecho eclesiástico en Homenaje al Profesor Maldonado*, Madrid, 1983, pp 298 y ss.

confesionales atípicos”.

Como conclusión, y siguiendo a Vázquez García-Peñuela⁹³, de la mención de las “*confesiones*” que contiene el artículo 16-3 de la Constitución, se pueden extraer algunos datos:

1.- Las confesiones religiosas son realidades que encauzan las creencias de la sociedad obligando a los poderes públicos a tenerlas en cuenta.

2.- La presencia de las confesiones en la sociedad constituye algo previo y no dependiente del Estado “*una realidad previa que el Estado reconoce pero no crea jurídicamente*”⁹⁴, ya que la existencia de una relación ratifica la existencia mínima de dos sujetos distintos. De esta forma, el Estado se compromete a mantener relaciones de cooperación con dichas confesiones.

3.- Para que se puedan dar las relaciones de cooperación se exige, de los sujetos partes, que tengan cierta perdurabilidad en el tiempo y que posean perfectamente delimitadas su naturaleza y finalidad. De esto es un ejemplo claro, la concepción que Viladrich⁹⁵ tiene de cooperación en su acepción positiva “*el tipo de relación (ni unión ni incomunicación) que puede haber entre instituciones cuya naturaleza y finalidades son distintas y han de permanecer sin mezclarse*”.

⁹³ VAZQUEZ GARCIA-PEÑUELA, J.M., “Posición jurídica de las confesiones religiosas y de sus entidades en el ordenamiento jurídico español”, en AA.VV., Tratado de Derecho eclesiástico, Pamplona, 1994, p.548.

⁹⁴ Tirapu nos ofrece esta afirmación referida a la Iglesia Católica como realidad incuestionable que supone un presupuesto conocido suficientemente por la sociedad para ejemplificar lo que es una confesión (TIRAPU, D., “Notas sobre la posición jurídica de la Iglesia Católica y de las demás confesiones en el Derecho español”, en AA.VV., Las Relaciones entre la Iglesia y el Estado. Estudios en Memoria del Profesor Pedro Lombardía, Madrid, 1989, p. 392).

⁹⁵ VILADRICH, P. J., “Principios informadores del Derecho eclesiástico español”, en Derecho Eclesiástico del Estado, Pamplona, 1983, p. 250.

Sin embargo, a pesar de todos estos datos, podemos afirmar que, tanto la Constitución española de 1978 como la Ley Orgánica de Libertad Religiosa de 1980 y su normativa de desarrollo, no contienen una definición de confesión religiosa, aunque sí aportan un ejemplo de ella: la Iglesia Católica.

Otra cuestión que debemos aclarar, en este punto, consiste en discernir cuál es la posición jurídica de las confesiones religiosas.

Fundamentalmente, y siguiendo a Gonzalez del Valle⁹⁶, son cuatro los rasgos básicos:

1.- Las confesiones religiosas son de carácter público. Ejemplo de ello lo constituye el principio de cooperación.

2.- No les son de aplicación las normas de Derecho común, aunque sí pueden intervenir en el tráfico jurídico con las normas propias del citado Derecho común.

3.- Gozan de autonomía propia, lo que se manifiesta en la creación de sus normas, organización, y régimen interno.

4.- Tienen la posibilidad de concluir acuerdos o convenios con el Estado español, obteniendo de esta forma un estatuto especial con rango de ley, si poseen notorio arraigo en España.

La Ley Orgánica de Libertad Religiosa de 1980 establece, en su artículo 7-1 que, *“El Estado, teniendo en cuenta las creencias religiosas existentes en la sociedad española, establecerá, en su caso, Acuerdos o Convenios de cooperación con las Iglesias, Confesiones y Comunidades religiosas inscritas en el Registro que por su ámbito y número de creyentes hayan alcanzado notorio arraigo en España. (...)”*.

⁹⁶ GONZALEZ DEL VALLE, J.M., “Confesiones religiosas”, en AA.VV., Derecho eclesiástico del Estado español, Pamplona, 1993, pp. 241-254.

Del texto de este artículo podemos extraer algunas consecuencias:

- Las confesiones no católicas, que hayan alcanzado notorio arraigo en España, tendrán capacidad para celebrar pactos con el Estado, no ocurriendo lo mismo con aquellas que carezcan de ese arraigo.

Un tema que debemos poner de relieve, en este punto, es qué se entiende por “*notorio arraigo*”. Se trata de un concepto indeterminado e impreciso como ha reiterado sucesivamente la doctrina.

La Comisión Asesora de Libertad Religiosa (CALR), en reunión celebrada el 16 de junio de 1982, propuso dos alternativas para establecer el criterio que debía seguirse para la acreditación del notorio arraigo :

1ª.- Dado que el notorio arraigo, por ser notorio, no necesitaría acreditación previa, la Administración podría establecer Acuerdos con las confesiones que considerase oportuno.

2ª.- Que el Estado debería establecer unas normas previas fijando los requisitos objetivos fundamentales para la acreditación.

La Comisión Asesora de Libertad Religiosa se inclinó por esta segunda alternativa y nombró una Ponencia, constituida por representantes de los tres tercios integrados en la Comisión Asesora de Libertad Religiosa, para que estudiase los requisitos y la forma del concepto legal. Dicha Ponencia determinó como criterios interpretativos sobre el “*notorio arraigo*”, los siguientes :

- Arraigo histórico en España desde un número de años que se considere adecuado, ya fuera en la clandestinidad o legalmente.

- Ambito de la confesión teniendo en cuenta su extensión territorial, lugares de culto, número de iglesias locales, etc.
- Institucionalización de los ministros de culto.
- Número de miembros suficientes referidos al organismo agrupador de las distintas Iglesias y denominaciones pertenecientes a la Confesión solicitante (Federación).
- Organización jurídica vinculante para todas las Entidades pertenecientes a la misma.
- Desarrollo de actividades asistenciales, sociales, culturales, etc., por parte de las confesiones peticionarias, etc.

Por todo ello, el “*notorio arraigo*” dependerá de los datos empíricos que concurren en cada supuesto, permitiendo afirmar o negar la presencia de tal atributo basándose en el ámbito y el número de creyentes de la confesión inscrita en el registro.

En cuanto al número de creyentes será necesario un número significativo de fieles que generen en la sociedad española la existencia de una confesión diferenciada ; el período de existencia y el territorio en el que la confesión ha arraigado, constituyen los dos aspectos para establecer el ámbito de la confesión.

- Nos encontramos con tres tipos de confesiones religiosas: la Iglesia Católica y las que, en virtud de pacto quedarían equiparadas a ella desde el punto de vista de su tratamiento por el Estado; las confesiones inscritas, sin pacto con el Estado, sometidas al derecho especial de la Ley Orgánica de Libertad Religiosa; y, el resto de las confesiones no inscritas en el Registro especial de confesiones religiosas sometidas al derecho común.

En cuanto al régimen jurídico de las confesiones, también, existen diferencias: la Iglesia Católica se rige por las normas contenidas en los Acuerdos entre la Santa Sede y el Estado español firmados el 28 de julio de 1976 y el 3 de enero de 1979, constituyendo la Ley Orgánica de Libertad Religiosa “una norma de aplicación de lo que con ella fue concordado en el Acuerdo Jurídico, a cerca de la personalidad civil de los entes eclesiásticos”⁹⁷; mientras que, las demás confesiones religiosas se rigen por las normas contenidas en la Ley Orgánica de Libertad Religiosa y, aquellas confesiones que tienen aprobados Acuerdos de cooperación con el Estado (Federación de Entidades Religiosas Evangélicas de España, Federación de Comunidades Israelitas de España y Comisión Islámica de España), se regirán por lo establecido en dichos Acuerdos.

Con todo lo dicho, hasta el momento, vamos a tratar de delimitar el régimen jurídico de la Iglesia Católica y el de las confesiones acatólicas y, dentro de estas últimas, el régimen jurídico de las confesiones inscritas, de las inscritas y con acuerdo, de las no inscritas y de los llamados “grupos confesionales atípicos”.

En cuanto a la Iglesia Católica, no difiere del resto en lo que se refiere a los rasgos básicos de la posición jurídica de las confesiones, que hemos visto anteriormente.

Sin embargo, sí es distinta su forma de actuar en el tráfico jurídico. Hay que llamar la atención sobre el hecho de que en nuestra legislación se contengan dos regímenes jurídicos diversos para esta confesión: uno, para la Iglesia universal, diócesis, parroquias y otras circunscripciones territoriales propias de la

⁹⁷ LOMBARDIA, P., “Personalidad jurídica civil de los entes eclesiásticos”, en AA.VV., Escritos de Derecho canónico y Derecho eclesiástico del Estado, T. IV, pp. 394-395.

organización jerárquica territorial de la Iglesia (artículo I apartados 1, 2 y 3 del Acuerdo sobre Asuntos Jurídicos)⁹⁸- se trata de la Iglesia institución a la que se considera persona jurídica de carácter público -; y otro para las comunidades, asociaciones, fundaciones y otras entidades nacidas en el seno de la Iglesia Católica, pero que no forman parte de su organización jerárquica territorial (artículo I apartado 4 del Acuerdo sobre Asuntos Jurídicos). Tienen la consideración de personas jurídicas de Derecho privado, siempre que ya gozasen de personalidad jurídica civil según lo dispuesto en el derogado Concordato de 1953 y si no es así, estén debidamente inscritas.

Con lo expuesto hasta el momento, se deduce que, existe una confesión religiosa reconocida por el Estado español al margen de cualquier tipo de inscripción o acto de función análoga que es la Iglesia Católica.

La doctrina reconoce esta especificidad, destacando la mención expresa de la Iglesia Católica en el artículo 16-3 de la Constitución española, lo que supone la no aplicabilidad de la Ley Orgánica de Libertad Religiosa a efectos de su reconocimiento.

Este régimen jurídico especial de la Iglesia Católica, no sólo se justifica en razones de tipo sociológico e histórico, sino que, además, a través de su supremo órgano de gobierno (la Santa Sede), la Iglesia Católica posee personalidad internacional, lo que supone que todo convenio o acuerdo de cooperación que se celebre, bien con el Estado español o con otro Estado, no se rige por el Derecho interno de cada Estado, sino por el Derecho internacional, teniendo esos acuerdos la consideración de tratados internacionales.

En cuanto a las confesiones acatólicas, la mención genérica que

⁹⁸ Acuerdo de 3 de enero de 1979, entre el Estado español y la Santa Sede, sobre Asuntos Jurídicos (B.O.E. núm. 300, de 15 de diciembre de 1979).

de “*las demás confesiones*” hace el artículo 16-3 de la Constitución no constituye, por sí misma, un reconocimiento de todas y cada una de las confesiones realmente existentes en la realidad social española.

La carencia de personalidad internacional de las confesiones no católicas, no supone impedimento para poder celebrar convenios similares a los concordatos, sólo que éstos se harán de acuerdo con el Derecho interno de los Estados en vez de celebrarlos conforme al Derecho internacional, ya que si consideramos la autonomía de los Acuerdos con la Iglesia Católica respecto de los convenios de la Ley Orgánica de Libertad Religiosa, el artículo 7-1 de dicha Ley configura los convenios de cooperación como acuerdos concluidos entre el Gobierno y los representantes de la confesión que, en una segunda fase, han de ser aprobados por Ley de las Cortes Generales.

Estos acuerdos, al estipularse con grupos religiosos sin personalidad internacional, serán calificados como pactos de derecho público interno. Sin embargo, al ser aprobados por Ley parlamentaria, gozarán de una fuerza de resistencia especial frente a aquella posterior normativa estatal que pretendiese derogarlos sin tener en cuenta la voluntad de la otra parte, es decir, de la confesión religiosa interesada.

Las confesiones religiosas, en España, no están sometidas al Derecho común sino a una legislación especial, la Ley Orgánica de Libertad Religiosa de 5 de julio de 1980, la cual se instaura como la norma básica determinante del estatuto jurídico de las confesiones jurídicas distintas a la católica.

La Ley Orgánica de Libertad Religiosa establece en su artículo 5-1 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*”.

La inscripción tiene como efecto fundamental la adquisición de personalidad jurídica por parte de la confesión religiosa pero, además, nuestro ordenamiento jurídico establece otros efectos, a modo de privilegios con respecto a las confesiones no inscritas:

1.- Artículo 7-1 de la Ley Orgánica de Libertad Religiosa: *"El Estado, (...), establecerá, en su caso, Acuerdos o Convenios de cooperación con las Iglesias, Confesiones y Comunidades religiosas inscritas en el Registro (...)"*.

2.- Artículo 59 del Código Civil: *"El consentimiento matrimonial podrá prestarse en la forma prevista por una confesión religiosa inscrita, en los términos acordados con el Estado o, en su defecto, autorizados por la legislación de éste"*.

3.- Artículo 6-1 de la Ley Orgánica de Libertad Religiosa: *"Las Iglesias, Confesiones y Comunidades religiosas inscritas tendrán plena autonomía y podrán establecer sus propias normas de organización, régimen interno y régimen de su personal. En dichas normas, así como en las que regulan las instituciones creadas por aquéllos para la realización de sus fines, podrán incluir cláusulas de salvaguardia de su identidad religiosa y carácter propio, así como del debido respeto a sus creencias, sin perjuicio del respeto de los derechos y libertades reconocidos por la Constitución y en especial de los de libertad, igualdad y no discriminación"*.

En este punto, y siguiendo a Ibán y Prieto Sanchis⁹⁹, de la inscripción se derivará no sólo la adquisición de personalidad jurídica sino también: autonomía, autonomía normativa, cláusula de salvaguardia de identidad y cláusula de respeto a sus creencias.

La "autonomía" de las confesiones supone, fundamentalmente, el

⁹⁹ IBAN, I., y PRIETO SANCHIS, L., "Los grupos relevantes para el Derecho eclesiástico", en Lecciones de Derecho eclesiástico, Madrid, 1985, pp. 142-144.

reconocimiento de que su origen no es estatal.

La “*autonomía normativa*” le proviene a la confesión del hecho de que el Estado español se considera radicalmente incompetente ante lo religioso, de modo que los fines de los grupos religiosos y la forma en que éstos se organizan y las actividades religiosas que llevan a cabo, quedan fuera de sus intereses y competencia.

Coherentemente con ésto, las confesiones pueden incluir en sus normas “*cláusulas de salvaguarda de su identidad religiosa*”, señalando de esta forma que es lo que considera esencial para identificarla e individualizarla con respecto a otras confesiones, procurando el Estado, que otros grupos no usurpen esas señas de identidad.

También, las confesiones podrán incluir en sus normas cláusulas que garanticen el “*debido respeto a sus creencias*”, siendo el Estado al que le corresponde prestar dicha protección “*sin perjuicio del respeto de los derechos y libertades reconocidos por la Constitución, y en especial de los de libertad, igualdad y no discriminación*”¹⁰⁰. Este párrafo contiene un límite que se traduce en que dichas cláusulas no pueden en ningún caso vulnerar el sistema de derechos y libertades constitucionales.

De este modo adquieren vigencia las palabras de Ibán¹⁰¹ al afirmar que “*el reconocimiento de la autonomía de las confesiones implica, fundamentalmente, el reconocimiento de que su origen no es estatal, pero no significa, en modo alguno, que las confesiones se sitúen al margen del ordenamiento estatal*”.

Sólo resta decir, con respecto a este punto, que al referirse el

¹⁰⁰ Artículo 6-1 in fine, de la Ley Orgánica de Libertad Religiosa de 1980.

¹⁰¹ IBAN, I., “Las confesiones religiosas”, en AA.VV., Curso de Derecho Eclesiástico, Universidad Complutense de Madrid, 1991, p. 267.

artículo 6-1 de la Ley Orgánica de Libertad Religiosa a la plena autonomía de las confesiones inscritas, no está negando dicha autonomía a las no inscritas, sino que el Estado se compromete a respetar aquellas normas con las que, para su organización y desarrollo de sus actividades, se dotan las confesiones, siempre y cuando esas normas sean conocidas por el Estado, ya que, en tanto no las conozca, no puede atribuirles relevancia alguna.

En cuanto a las confesiones con acuerdo, el artículo 7-1 de la ley Orgánica de Libertad Religiosa establece que *“El Estado, teniendo en cuenta las creencias religiosas existentes en la sociedad española, establecerá, en su caso, Acuerdos o Convenios de cooperación con las Iglesias, Confesiones y Comunidades religiosas inscritas en el Registro que por su ámbito y número de creyentes hayan alcanzado notorio arraigo en España”*.

De este artículo se desprende, que el legislador posibilita los acuerdos sólo con aquellas confesiones de una cierta implantación social, constituyendo la inscripción registral, el segundo requisito exigido por la Ley Orgánica de Libertad Religiosa.

Esta posición jurídica de las confesiones religiosas con acuerdo, se fundamenta en lo que supone el propio acuerdo, que es el que se haya actuado la posibilidad constitucional de mantener unas relaciones de cooperación de carácter institucional con unas determinadas confesiones a las que se les reconoce un notorio arraigo en la sociedad española, lo que constituye un marco normativo específico que las diferencia de las restantes confesiones.

Con todo esto se observa que, en nuestro ordenamiento, no sólo se da un trato distinto a la Iglesia Católica con respecto a las restantes confesiones sino que, además, dentro del grupo de las confesiones no católicas se distingue entre las que han suscrito un acuerdo con el Estado, a las cuales se les concede un trato de favor *“análogo”* con respecto al que recibe la Iglesia Católica, y el resto de confesiones sin acuerdo.

Un ejemplo de lo dicho, lo constituye el hecho de que exista una Sección especial para registrar a las confesiones con acuerdo: *“Se habilitará una Sección especial para las inscripciones y anotaciones correspondientes a las Iglesias, Confesiones y Comunidades religiosas con las que se hubieren establecido Acuerdos o Convenios de Cooperación”*¹⁰².

La categoría de las confesiones no inscritas estaría formada por todas aquellas confesiones que no estuviesen comprendidas en las anteriores.

La no inscripción en el Registro de Entidades Religiosas, implica la no adquisición de la personalidad jurídica, por lo que las vías para poder participar en el tráfico jurídico serían las siguientes: la que concede el artículo 9-2 de la Constitución al establecer que *“Corresponde a los poderes públicos promover las condiciones para que la libertad y la igualdad del individuo y de los grupos en que se integran sean reales y efectivas; remover los obstáculos que impidan o dificulten su plenitud y facilitar la participación de todos los ciudadanos en la vida política, económica, cultural y social”*; o la del régimen común de asociaciones que establece el artículo 22 de la Constitución; y siguiendo a Ibán y Prieto Sanchís¹⁰³, podrán actuar, también, a través de entes menores inscritos en virtud del artículo 6-2 de la Ley Orgánica de Libertad Religiosa¹⁰⁴.

Para finalizar este apartado, sólo resta decir que, el ejercicio

¹⁰² Artículo 7-2 del Real Decreto 142/1981, de 9 de enero, sobre organización y funcionamiento del Registro de Entidades Religiosas (B.O.E. de 31 de enero de 1981).

¹⁰³ IBAN, I., y PRIETO SANCHIS, L., “Los grupos relevantes para el Derecho eclesiástico”, en Lecciones de Derecho eclesiástico, Madrid, 1985, p. 145.

¹⁰⁴ Artículo 6-2 de la Ley Orgánica de Libertad Religiosa: Las Iglesias, Confesiones y Comunidades religiosas podrán crear y fomentar, para la realización de sus fines, Asociaciones, Fundaciones e instituciones con arreglo a las disposiciones del Ordenamiento jurídico general.

colectivo del derecho de libertad religiosa no es exclusivo de las confesiones. Existe la posibilidad de constitución de grupos religiosos al margen de éstas. En la actualidad estos grupos religiosos se encuentran con el problema de su reconocimiento por parte del Estado, siendo la diferencia fundamental con respecto a las confesiones, el hecho de que se rijan por el Derecho común.

Estos “*grupos confesionales atípicos*”, como ha destacado Ibán¹⁰⁵, se pueden manifestar de dos formas :

a) Inestables, aquellos que desaparecen cuando han realizado la finalidad que perseguían. Suelen carecer de organización aunque sí tienen un sistema normativo.

b) Estables, aquellos que poseen una vocación de futuro, una organización consistente en la ordenación de medios para la consecución de un fin, un sistema normativo propio y una finalidad relativa a la libertad religiosa.

Interesa recordar en este punto, la definición de Viladrich¹⁰⁶ sobre el factor religioso “*aquel conjunto de actividades intereses y manifestaciones del ciudadano, en forma individual o asociada, y de las confesiones, como entes específicos, que, teniendo índole o finalidad religiosa, crean, modifican o extinguen relaciones intersubjetivas en el seno del ordenamiento jurídico español, constituyéndose, en consecuencia, como factor social que existe y opera en el ámbito jurídico de la sociedad civil y que ejerce en ella un influjo conformador importante y peculiar*”.

Por lo tanto, se deduce que, el régimen jurídico aplicable a estos grupos será el contenido en el artículo 22 de la Constitución y en la

¹⁰⁵ IBAN, I. , “Grupos confesionales atípicos en el Derecho eclesiástico español vigente”, en AA. VV., Estudios de Derecho canónico y Derecho eclesiástico en Homenaje al Profesor Maldonado, Madrid, 1983, pp. 297-302.

¹⁰⁶ VILADRICH, P.J., “Principios informadores del Derecho eclesiástico español”, en AA.VV., Derecho Eclesiástico del Estado, Pamplona, 1983, p. 182.

legislación ordinaria para su desarrollo.

CAPITULO III
FUNDAMENTOS DE LA AYUDA
ECONOMICA ESTATAL A LAS
CONFESIONES RELIGIOSAS.
FINANCIACION DE LAS CONFESIONES
RELIGIOSAS

3.1.- Fundamentos jurídicos.

3.1.1.- Constitución española de 1978.

El fundamento de las ayudas que el Estado concede a las Confesiones religiosas debe estar enmarcado en el Derecho constitucional, debido a que si esta cooperación estatal puede seguir hoy considerándose justificada, es en buena lógica jurídica porque se encuentra legitimada en el texto constitucional.

Si tenemos en cuenta los principios de libertad y pluralismo que el artículo 1-1 de la Constitución propugna como valores superiores del Ordenamiento jurídico español, el fundamento se encuentra en el artículo 9-2 de la Constitución, el cual, establece un principio genérico cuando habla de *“promover las condiciones para que la libertad y la igualdad del individuo y de los grupos en que se integran sean reales y efectivas; remover los obstáculos que impidan y dificulten su plenitud, y facilitar la participación de todos los ciudadanos en la vida política, económica, cultural y social”*.

Esta perspectiva debe completarse con el artículo 10, donde se alzan la dignidad de la persona humana, los derechos inviolables que le son inherentes y el libre desarrollo de la personalidad, entre otras, en fundamentos del orden político y de la paz social (artículo 10-1) y se establece que los derechos y libertades constitucionales se interpretarán de conformidad con la Declaración Universal de Derechos Humanos y los Tratados y Acuerdos internacionales sobre las mismas materias ratificados por España (artículo 10-2).

Este principio genérico, al que aludíamos anteriormente, contenido en el artículo 9-2 se especifica, respecto de la materia religiosa, en el artículo 16-3 de la Constitución : *“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 “.

El Estado español contemporáneo se interesa y promueve cualquier fenómeno que adquiera una cierta relevancia social, y esta relevancia la posee el fenómeno religioso. Se ha optado por una valoración positiva del hecho religioso¹, no directamente en cuanto valoración de su naturaleza religiosa, sino en cuanto tiene que garantizar y fomentar el derecho fundamental de libertad religiosa de los ciudadanos, cumpliendo de esta forma con el mandato constitucional del artículo 9-2.

Por tanto, nos encontramos ante una colaboración mutua entre los poderes públicos y los grupos religiosos, en asuntos y materias de interés común, al servicio del ciudadano como miembro de la comunidad política y de la comunidad religiosa, a la vez, y de toda la sociedad. La cooperación puede entenderse también como un complemento necesario del reconocimiento constitucional de la libertad religiosa, si se tiene en cuenta que las relaciones Estado - confesiones van más allá del mero reconocimiento formal de este derecho.

Las consecuencias de este principio de cooperación, siguiendo a Viana Tomé², son varias:

1.- La cooperación se sitúa en el plano de la justicia. Consiste en un principio informador del tratamiento jurídico del factor religioso

¹ El Proyecto de la Ley Orgánica de Libertad Religiosa, lo establecía en su Preámbulo: “(...) refleja una valoración del hecho religioso, digno de protección, sin mengua de los derechos de toda persona de profesar o no una determinada creencia y del carácter no confesional del Estado. Esta concepción de la libertad religiosa es concorde con las Declaraciones y Pactos Internacionales en materia de Derechos Civiles y Políticos suscritos por España”.

² VIANA TOMÉ, A., “La igualdad constitucional en el régimen jurídico español sobre confesiones religiosas”, en Anuario de Derecho eclesiástico del Estado, Vol. III, 1987, pp. 392-393.

proclamado constitucionalmente como manifestación de la dimensión sustancial de la libertad religiosa.

2.- Son las necesidades sociales las que dan sentido al desarrollo jurídico del artículo 16-3 de la Constitución. En este sentido, el desarrollo de la libertad y de la igualdad, en materia religiosa, reclama que la determinación de las necesidades sociales no sea reservada exclusivamente al Estado, sino que dependa también de lo que las propias confesiones manifiesten a través de sus representantes, ya que son éstas las que están en condiciones de sopesar las demandas que deben atender, y determinar si necesitan recurrir a un Acuerdo jurídico o, les basta con el reconocimiento de la libertad religiosa para desarrollar su misión religiosa en la sociedad.

Por lo tanto, son dos las cuestiones fundamentales que se extraen del artículo 16-3. Por un lado, la valoración de los grupos sociales como sujetos capaces, junto a los poderes públicos, de colaborar y participar en la gestión del bien común. Y por otro, el reconocimiento constitucional de las confesiones religiosas como sujetos colectivos específicos de la libertad religiosa en los que se manifiesta la vertiente comunitaria del factor religioso, como derivación de las relaciones primarias individuo - Estado.

De esta forma consideramos que el fundamento último del principio de cooperación se encuentra en la función promocional que el Estado español asume en el artículo 9-2 y, nos adherimos a la opinión de Contreras Mazario³ quien considera que la función promocional del Estado consiste, negativamente, en la remoción de los obstáculos que impidan o dificulten el ejercicio real y efectivo de los derechos y libertades (artículo 9-2), lo que da lugar al

³ CONTRERAS MAZARIO, J.M., La asistencia religiosa a los miembros de las Fuerzas Armadas en el Ordenamiento jurídico español, Madrid, 1988.

reconocimiento de la no discriminación (artículo 14) y de la igualdad de oportunidades (artículo 23-2); y positivamente, en la obligación de los poderes públicos de establecer las condiciones necesarias para el ejercicio de la libertad y de la igualdad, también religiosa.

Así configurado este principio de cooperación, la intervención del Estado para la promoción de los fenómenos socialmente relevantes, y ya hemos dicho que el fenómeno religioso lo es, puede implicar una ayuda económica con cargo a los fondos públicos cuando ésta sea necesaria para dicha promoción, la cual variará en función de las características, organización y principios de la confesión religiosa de que se trate y de las necesidades de los fieles a ella pertenecientes.

Dicho todo esto, podemos concluir asumiendo que, desde un punto de vista positivo, la cooperación significa el tipo de relación que puede haber entre instituciones cuya naturaleza y finalidades son distintas y han de permanecer sin mezclarse. Por tanto, el principio de cooperación significa, siguiendo a Reina⁴, *“la constitucionalización del común entendimiento, bilateral o plurilateral que han de tener las relaciones entre los poderes públicos y las confesiones en orden a la elaboración de su status jurídico específico y a la regulación de su contribución al bien común del ciudadano”*.

En este sentido, teniendo en cuenta el mandato del artículo 9-2 de la Constitución, podría estimarse que, en tanto en cuanto, las confesiones religiosas desempeñen actividades de promoción efectiva del derecho fundamental de libertad religiosa de los ciudadanos pueden ser acreedoras de aportaciones económicas estatales, esto es, como cooperación estatal a la realización de los

⁴REINA, V. y REINA, A., *Lecciones de Derecho eclesiástico español*, Promociones Publicaciones Universitarias, Barcelona, 1983, pp. 325-326.

derechos fundamentales siguiendo el mandato del artículo 9-2 de la Constitución. Este título fundamentador de la cooperación económica estatal debe ser válido, no sólo para las ayudas que reciba la Iglesia Católica, sino también para todas las demás confesiones y grupos religiosos por imperativo del principio de igualdad.

Este diálogo entre el Estado y las confesiones religiosas debe responder a las especificaciones, características y singularidades de cada confesión, así como a su peso social, respetando como límite fundamental los derechos de los demás y el orden público⁵.

Por otro lado, sólo resta advertir que el contenido del principio de cooperación no se reduce únicamente a las ayudas económicas, directas o indirectas, sino que comprende todo aquello exigido para la realización del derecho fundamental de libertad religiosa del ciudadano.

3.1.2.- Ley organica de libertad religiosa de 1980.

En la Ley de Orgánica de Libertad Religiosa de 1980, también, podemos encontrar el fundamento de la ayuda estatal a las confesiones religiosas, ya que como norma de desarrollo orgánico del artículo 16 de la Constitución regula las relaciones entre todas las confesiones y, entre éstas y el Estado, dentro de los principios de libertad e igualdad.

De todas maneras hay que advertir que, esta ley sólo establece las bases de estas relaciones, ya que la regulación específica, por mandato constitucional, se delega a los acuerdos o convenios de

⁵ Sobre este tema podemos ver, entre otros, CALVO ALVAREZ, J., Orden público y factor religioso en la Constitución española, Pamplona, 1983; MARTIN RETORTILLO, L., “El orden público como límite al derecho de libertad religiosa”, en AA.VV., El desarrollo de la Constitución española de 1978, Zaragoza, 1982, pp. 111-114.

cooperación específicos que se firmen con aquellas confesiones que reúnan ciertas condiciones de carácter social.

Se establece como requisito de estas relaciones que en todo momento se respete el principio de igualdad (artículo 7-2), que se tengan en cuenta las creencias religiosas existentes en la sociedad, que sean confesiones inscritas en el registro y que por su ámbito y número de creyentes hayan alcanzado notorio arraigo en España (artículo 7-1). Acuerdos que exigen el dictamen de carácter preceptivo de la Comisión Asesora de Libertad Religiosa (artículo 8).

En cuanto al régimen jurídico - financiero, la Ley Orgánica de Libertad Religiosa sólo hace una breve referencia en su artículo 7-2 estableciendo la posibilidad de extender a las Iglesias, Confesiones y Comunidades *“los beneficios fiscales previstos en el ordenamiento jurídico general para las Entidades sin fin de lucro y demás de carácter benéfico”*.

Debemos considerar que este artículo comprende sólo un contenido mínimo de los temas objeto de acuerdo, ya que teniendo en cuenta el precedente de la Iglesia Católica con la que se han firmado acuerdos sobre otras materias, e incluso, acuerdos de financiación directa, aplicando el principio de igualdad podrían las demás confesiones optar por todas estas ayudas.

Además, los Acuerdos con la Iglesia Católica pueden servir como paradigma para otras confesiones. Su utilidad reside no sólo en que los temas objeto de convenios son fruto de una larga experiencia de relaciones entre la Iglesia Católica y el Estado, sino que también, el principio constitucional de igualdad y no discriminación por motivos religiosos es aspiración común de las confesiones religiosas y de la propia Administración del Estado, tal como aparece en la legislación vigente.

Por tanto, los acuerdos o convenios económicos se podrían realizar con toda la amplitud que, la política del Estado y el interés de las confesiones, estimen convenientes en cada momento, con las únicas condiciones recogidas en los artículos 7 y 8 de la Ley. Sólo resta hacer una salvedad, coincidiendo con Llamazares⁶, y es que el término “*podrán*” del artículo 7-1, significa que, los acuerdos con las confesiones pueden tener o no, este contenido. Pero lo que no puede deducirse de esa expresión es que el disfrute de los beneficios fiscales, similares a los de las entidades benéficas y sin ánimo de lucro, sólo puedan ser aplicadas a las confesiones por la vía de acuerdo o convenio.

3.1.3.- Derecho concordatario, acuerdos y convenios.

En el ordenamiento jurídico español, estos acuerdos tienen su fundamento remoto en el artículo 16-3 de la Constitución, el cual alude a la relevancia del hecho religioso para los poderes públicos y a las relaciones de cooperación que dichos poderes públicos se comprometen a mantener con la Iglesia Católica y las demás confesiones religiosas.

Según la redacción del texto constitucional, esta cooperación del Estado con la Iglesia Católica y las demás confesiones no es facultativa para los poderes públicos, sino obligatoria, ya que es lo que se desprende claramente del carácter imperativo de las expresiones “*tendrán en cuenta*” y “*mantendrán*”.

Este compromiso del Estado a mantener relaciones de cooperación con las confesiones religiosas no implica, necesariamente, mantener relaciones económicas, a pesar de que éstas ocupan un lugar preferente entre todas las posibles formas de

⁶ LLAMAZARES FERNANDEZ, D., Derecho eclesiástico del Estado. Derecho de libertad de conciencia. Universidad Complutense de Madrid, 1989, pp. 684-685.

cooperación Estado-Confesiones.

Los acuerdos de cooperación tienen su apoyo legal en la Ley Orgánica de Libertad Religiosa, en su artículo 7-1⁷ que, aunque está redactado en términos de generalidad, marca unos requisitos (inscripción y notorio arraigo) y un procedimiento (aprobación del Acuerdo por Ley de las Cortes Generales).

Dicho esto, tenemos que dejar constancia de que estos requisitos no son de aplicación a los Acuerdos con la Santa Sede, ya que éstos, en nuestro ordenamiento jurídico, poseen naturaleza, y de ahí su tramitación, de acuerdos internacionales.

Los sujetos de estos acuerdos, el Estado y la Confesión o Comunidad religiosa, son quienes necesitarán, para la aprobación del acuerdo mediante Ley de las Cortes Generales, un previo dictamen preceptivo de la Comisión Asesora de Libertad Religiosa, según se desprende del artículo 8 párrafo 2º de la Ley Orgánica de Libertad Religiosa⁸.

Las justificaciones que se han dado para explicar la aportación económica del Estado a la Iglesia Católica, arrancan de las recogidas en el Concordato de 1953: la justa indemnización por las pasadas desamortizaciones de bienes eclesiásticos y la contribución de la

⁷ Ley Orgánica de Libertad Religiosa. Artículo 7-1: El Estado, teniendo en cuenta las creencias religiosas existentes en la sociedad española, establecerá, en su caso, Acuerdos o Convenios de cooperación con las Iglesias, Confesiones y Comunidades religiosas inscritas en el registro que por su ámbito y número de creyentes hayan alcanzado notorio arraigo en España. En todo caso, estos Acuerdos se aprobarán por Ley de las Cortes Generales.

⁸ Ley Orgánica de Libertad Religiosa. Artículo 8 párrafo 2º: A dicha Comisión corresponderán las funciones de estudio, informe y propuesta de todas las cuestiones relativas a la aplicación de esta Ley, y particularmente, y con carácter preceptivo, en la preparación y dictamen de los Acuerdos o Convenios de cooperación a que se refiere el artículo anterior.

Iglesia en favor de la Nación y el bien público. Sobre esta base, el Estado se comprometía a asignar a la Iglesia una dotación anual, mientras no se llegara a lo que se proponía como meta definitiva, que aún sigue sin conseguirse, la autofinanciación.

El actual Acuerdo económico de 1979 no establece, de forma explícita, ninguna fundamentación concreta. En su Preámbulo, sólo realiza dos afirmaciones genéricas que, *“el Estado no puede ni desconocer ni prolongar indefinidamente obligaciones jurídicas contraídas en el pasado”* y que *“dado el espíritu que informa las relaciones entre Iglesia y el 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 lleva a cabo”*.

Este espíritu nuevo, a nuestro juicio y siguiendo a Martín de Agar⁹, no es sino el que informa los principios del ordenamiento español en materia religiosa, y que en concreto se traduce en la valoración positiva del fenómeno religioso, que trae como consecuencia la protección del interés religioso de los ciudadanos, a cuya satisfacción tienden los organismos confesionales, cuya existencia y actividad tienen por ello un inequívoco interés social, tanto mayor cuanto más arraigadas se encuentran.

La plasmación positiva a nivel concordatario de esta cooperación la encontramos en el artículo II-1 del Acuerdo sobre Asuntos Económicos entre el Estado Español y la Santa Sede. Dicho artículo establece que *“el Estado se compromete a colaborar con la Iglesia Católica en la consecución de su adecuado sostenimiento económico, con respeto absoluto del principio de libertad religiosa”*. Sin embargo, hay que advertir que, a pesar de que este compromiso por parte del Estado es perfectamente adecuado a las *“relaciones de cooperación”* que *“los*

⁹ MARTIN DE AGAR, J.T., “Notas sobre la cooperación económica del Estado con la Iglesia Católica en España”, en *Ius Canonicum*, Vol. XXI, nº42, 1981, p.788.

poderes públicos” deberán mantener “*con la Iglesia Católica y demás confesiones*”, según el artículo 16-3 de la Constitución, no por ello, y en virtud de dicho mandato, dichas relaciones tienen que ser económicas precisamente.

Además, hay que advertir que, en el caso del Acuerdo sobre Asuntos Económicos, el Estado, sólo se compromete a colaborar con la Iglesia en la consecución de su adecuado sostenimiento, lo que no supone dotarla de todo lo que necesite para el sostenimiento del culto y la sustentación del clero.

Por otro lado, estando enmarcada la cooperación del Estado con la Iglesia Católica en el principio constitucional de libertad religiosa, dicha cooperación no supone ningún privilegio para la Iglesia, ni discriminación respecto de las demás confesiones, las cuales, teniendo en cuenta el principio constitucional y el Acuerdo sobre Asuntos Económicos, tendrán igual cooperación por parte del Estado mediante los oportunos acuerdos, en la medida en que, cada una de ellas, contribuye a la satisfacción del interés religioso personal, que en sí mismo forma parte del bien común y, al bien social general que dicha satisfacción comporta.

Por tanto, y siguiendo a Amorós Azpilicueta¹⁰, en la medida en que se acepta la posibilidad constitucional de normas concordadas con la Iglesia Católica, la exigencia de igualdad entre las confesiones obliga a un trato análogo con los demás grupos. Y si bien con otras confesiones los Concordatos, en sentido estricto, no son posibles por razones ajenas a la voluntad del Estado (carencia de personalidad jurídica internacional, perfiles de organización interna de las demás confesiones, etc...), la fuerza de la analogía habrá de llevar, con respecto a ellas, a soluciones más próximas posibles.

¹⁰ AMORÓS AZPILICUETA, J., La libertad religiosa en la Constitución española de 1978, Madrid, 1984, Tecnos, p.194.

El hecho de que se llegue a convenios con cada una de las confesiones tiene que producir una diferenciación normativa, debido a que cada una se regirá por lo acordado. Pero esto, no es obstáculo para la existencia de una igualdad cualitativa que es lo esencial.

Se hace referencia a que cada una pueda requerir del Estado que le sean reconocidas sus peculiaridades y se convengan aquellos aspectos, que según su doctrina y organización, sean los más adecuados, sin que por ello haya lesión del derecho de los demás.

Sin embargo, cuantitativamente, los acuerdos y su contenido pueden ser distintos, pues las propuestas que negocien cada una de las confesiones, pueden ser muy diversas, sin que ello atente contra el principio de igualdad, pues cada confesión acordará aquello que estime más apropiado a sus planteamientos religiosos.

Las relaciones del Estado con las confesiones no católicas están previstas en el artículo 7-1 de la Ley Orgánica de Libertad Religiosa. Según dicho artículo, los Acuerdos entre el Estado y las confesiones no católicas de "*notorio arraigo en España*", no podrán revestir la forma de Concordato o de Tratado Internacional, ya que carecen, todas ellas, de personalidad jurídica internacional, a diferencia de la Iglesia Católica, y por tanto, serán convenios de derecho público interno, de carácter administrativo o leyes estatales.

En España, las negociaciones con las confesiones inscritas de religión protestante, judía y musulmana, culminaron en un Acuerdo con cada una de ellas, firmado por el Ministerio de Justicia con fecha de 28 de abril de 1992 y publicados como Leyes 24, 25 y 26/1992, de 10 de noviembre, en el Boletín Oficial del Estado de 12 de noviembre de 1992. Se trata de tres textos paralelos muy parecidos en su tenor literal y contenido que afrontan, de modo inmediato, las principales cuestiones que afectan a estas confesiones

en su relación con el Estado. Dichos acuerdos, en el artículo 11, aluden al régimen económico y fiscal.

3.1.4.- Derecho autonómico. Breve referencia a la comunidad autónoma de canarias.

La Constitución española de 1978 supuso un cambio radical respecto a regímenes anteriores *“Propugna como valores superiores de su ordenamiento jurídico la libertad, la justicia, la igualdad y el pluralismo político”* (artículo 1-1). Valores que les corresponde promover a los poderes públicos para que sean reales y efectivos.

Este nuevo marco jurídico se ve reflejado en dos consideraciones:

1ª) El modelo de organización centralista del Estado se sustituye por una concepción de distribución territorial del poder político. Y es que, aunque el Texto constitucional, tal y como se observa en el artículo 2¹¹, mantiene la estructura unitaria del Estado, al mismo tiempo reconoce el derecho de las nacionalidades y regiones a constituirse en Comunidades Autónomas con facultades de autogobierno. Dichas Comunidades Autónomas, de acuerdo con la Constitución y los Estatutos de Autonomía, pueden ser titulares de potestad legislativa, reglamentaria y administrativa, y en su caso, judicial.

2ª) La tradicional confesionalidad católica del Estado español, ha sido sustituida por un régimen de separación entre el Estado y las Iglesias, lo cual, no impide su cooperación en beneficio del individuo, que constituye el centro de interés de nuestra

¹¹ Constitución española de 1978. Artículo 2: La Constitución se fundamenta en la indisoluble unidad de la Nación española, patria común e indivisible de todos los españoles, y reconoce y garantiza el derecho a la autonomía de las nacionalidades y regiones que la integran y la solidaridad entre todas ellas.

Constitución. Esta cooperación atañe a todo poder público, ya sea el Estado Central, ya sean las Comunidades Autónomas.

Por tanto, con la Constitución aparece como pieza clave de la organización política, junto a los Entes locales tradicionales de Municipio y Provincia, el fenómeno de las llamadas “*Comunidades Autónomas*”, como centros de decisión administrativa y política, dotadas de facultades legislativas, y ello da lugar a la aparición de un Derecho autonómico, con fuente en la Constitución y en los Estatutos de Autonomía, el cual comprende todas las normas y relaciones jurídicas en torno al hecho “*regional*”.

La temática del Derecho eclesiástico autonómico ha sido a grandes rasgos, y siguiendo a Martínez Blanco¹², en cuanto a la organización, principios e identidad de la Comunidad Autónoma, la siguiente:

a) Principios de no discriminación por motivos religiosos o por las creencias. (Respeto al pluralismo religioso).

b) Presencia de representantes, o de Asociaciones de la Iglesia, en organismos de la Comunidad Autónoma, para actividades sociales, como las juveniles o las de atención a drogadictos, o en instituciones culturales.

c) Regulación de instituciones locales, civiles, y canónicas a un tiempo, como la parroquia rural.

d) Identificación de la Comunidad Autónoma: inclusión de motivos religiosos en los signos de identidad regional o local, como en los escudos de la Comunidad Autónoma, o de su Universidad, o

¹² MARTÍNEZ BLANCO, A., “Hacia un Derecho eclesiástico autonómico”, en Anuario de Derecho eclesiástico del Estado, Vol.IV, 1988, p.419.

de los ayuntamientos de la región.

Las Comunidades Autónomas gozan de una autonomía que no sólo tiene un significado administrativo, sino un profundo carácter político, y su facultad de autogobierno, tal como se deriva de la Constitución, significa: competencias propias y exclusivas, no derivadas del Estado sin perjuicio de otras compartidas o delegadas por el Estado; función legislativa propia sobre dichas materias, y funciones administrativas y de ejecución, funciones políticas propias, en el marco de aquella competencia exclusiva y a veces en desarrollo de las bases legislativas estatales. En el ejercicio de sus facultades propias se someten a los Tribunales, y no a la Administración del Estado.

Por tanto, teniendo en cuenta las facultades de autogobierno de las Comunidades Autónomas, tal y como se configura en la Constitución, y que abarcan competencias exclusivas con facultades legislativas y de ejecución en materias que pueden ser de interés para las Iglesias particulares y locales, resulta clara la capacidad jurídica de tales Comunidades Autónomas para sostener relaciones de diálogo, cooperación y concertación con estas Iglesias con jurisdicción sobre idénticos territorios.

La gestión de sus propios intereses exigirá con frecuencia a estas Comunidades Autónomas mantener estos instrumentos de diálogo con Entes eclesiásticos titulares a su vez, de actividades y derechos en materias de interés común a ambas instituciones (Escuelas, hospitales, patrimonio artístico o documental, días de fiestas, etc.).

La Comunidad Autónoma como "*poder público*" viene obligada constitucionalmente a mantener relaciones de cooperación con todas las Iglesias locales, es decir, de fomento de la libertad religiosa, de ayuda, de acción coordinada con aquellas en la actuación de sus competencias y dentro de su ámbito territorial

común.

El Sistema de reparto de competencias, entre el Estado y las Comunidades Autónomas, que adopta la Constitución, se articula de la siguiente forma:

a) Materias de competencia exclusiva del Estado (artículo 149-1).

b) Materias de competencia exclusiva de las Comunidades Autónomas. Pueden venir por tres vías:

1.- Un grupo de materias reguladas por el artículo 148-1, y que son de atribución potestativa de las Comunidades Autónomas.

2.- La ampliación estatutaria de dichas competencias mediante el acceso a la autonomía por la vía del artículo 151, en cuyo caso puede nacer un Estatuto con otras competencias sacadas del marco del artículo 149. Además esta ampliación puede venir en virtud del núm. 3 del artículo 149, cláusula residual, pues toda función que en el marco del artículo 149-1, no quede referida estrictamente al Estado, constituye posible objeto de transferencia a favor de la Comunidad Autónoma.

3.- Ampliación de las competencias de la Comunidad Autónoma por una Ley *“ad hoc”*, en virtud del artículo 150 núms. 1 y 2.

De entre las materias transferidas a las Comunidades Autónomas, muchas son de interés para las Iglesias particulares y locales. Las más destacadas hacen referencia a la enseñanza, medios de comunicación social, patrimonio histórico-artístico, museos, bibliotecas y archivos, y a la asistencia social y benéfica.

Vamos a tratar de exponer, brevemente, cada una de ellas. Entre las competencias exclusivas del Estado hay una breve referencia a la *“regulación de las condiciones de obtención, expedición y homologación de títulos académicos y profesionales y normas básicas para el desarrollo del artículo 27 de la Constitución, a fin de garantizar el cumplimiento de las obligaciones de los poderes públicos en esta materia”* (artículo 149-1, 30ª).

En cambio, en el Estatuto de Autonomía de Canarias¹³ hay una plena atribución de competencia en esta materia, al amparo del artículo 149-3 de la Constitución, por tratarse de materia no atribuida expresamente al Estado por la Constitución. Así se desprende del artículo 32-1 del Estatuto de Autonomía de Canarias cuando establece que *“Corresponde a la Comunidad Autónoma de Canarias el desarrollo legislativo y la ejecución en las siguientes materias:*

1. Enseñanza, en toda su extensión, niveles, grados, modalidades y especialidades, sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 27 de la Constitución y en las Leyes Orgánicas que, conforme al apartado 1 del artículo 81 de la misma, lo desarrollen. El Estado se reservará las facultades que le atribuye el número 30 del apartado 1 del artículo 149 de la Constitución y la alta inspección necesaria para su cumplimiento y garantía”.

Por tanto, la enseñanza es una materia esencialmente autonómica, con las limitaciones genéricas que se derivan del texto enunciado. Competencia no exclusiva, sino de desarrollo legislativo y de ejecución, fundada en el artículo 149-3 de la Constitución.

En cuanto a los medios de comunicación social aparecen, en principio, como una competencia exclusiva del Estado en cuanto a

¹³ Aprobado por Ley Orgánica 10/1982, de 10 de agosto, reformada por la Ley Orgánica 4/1996, de 30 de diciembre (B.O.E. núm.315, de 31 de diciembre de 1996).

las “*Normas básicas del régimen de prensa, radio y televisión y, en general, todos los medios de comunicación social*”, pero al mismo tiempo abre paso a la competencia compartida de las Comunidades Autónomas sobre la materia mediante la cláusula sin perjuicio, “*sin perjuicio de las facultades que en su desarrollo y ejecución correspondan a las Comunidades Autónomas*” (artículo 149-1, 27^a de la Constitución).

El Estatuto de Autonomía de Canarias recoge, en su artículo 32 núms. 2 y 3¹⁴, facultades amplias de desarrollo legislativo y ejecución, con los límites de las normas básicas fijadas por el Estado en materia de medios de comunicación social, y amplias facultades de creación y organización de sus propios medios de comunicación social dependientes del Estado o de cualquier ente público para garantizar el acceso a dichos medios de los grupos sociales y políticos, respetando el pluralismo de la sociedad, según se desprende del artículo 20-3 de la Constitución¹⁵.

El patrimonio histórico-artístico puede decirse que, junto con la enseñanza, es una materia autonómica exclusiva, aunque con alguna intervención supletoria del Estado en caso de exportación y

¹⁴ Estatuto de Autonomía de Canarias 1996. Artículo 32: Corresponde a la Comunidad Autónoma de Canarias el desarrollo legislativo y la ejecución en las siguientes materias:

(...)

2. Prensa, radio, televisión y otros medios de comunicación social, en el marco de las normas básicas que el Estado establezca de acuerdo con el número 27 del apartado 1 del artículo 149 de la Constitución.

3. Crear, regular y mantener su propia televisión, radio, prensa y demás medios de comunicación social para el cumplimiento de sus fines. Para ello se podrán establecer instrumentos de cesión de uso de instalaciones y servicios entre la Radiotelevisión pública estatal y la Comunidad Autónoma. (...).

¹⁵ Constitución española de 1978. Artículo 20-3: La Ley regulará la organización y el control parlamentario de los medios de comunicación social dependientes del Estado o de cualquier ente público y garantizará el acceso a dichos medios de los grupos sociales y políticos significativos, respetando el pluralismo de la sociedad y de las diversas lenguas de España.

expoliación de dichos bienes.

Esto se desprende del artículo 30-9 del Estatuto de Autonomía de Canarias, en relación con el artículo 148-1, 16^{al6} y el artículo 149-1, 28^{al7} de la Constitución, el cual establece que: *“La Comunidad Autónoma de Canarias, de acuerdo con las normas del presente Estatuto, tiene competencia exclusiva en las siguientes materias: (...)”*

9. *Cultura, Patrimonio histórico, artístico, monumental, arquitectónico, arqueológico y científico, sin perjuicio de la competencia del Estado para la defensa de dicho Patrimonio contra la exportación y expoliación (...)”*.

En cuanto a los archivos, bibliotecas y museos, a tenor del artículo 148-1, 15^a de la Constitución, las Comunidades Autónomas pueden asumir competencias sobre los *“Museos, bibliotecas y conservatorios de música de interés para la Comunidad Autónoma”*. Cuando estos bienes sean de titularidad estatal, las Comunidades Autónomas sólo podrán tener competencia para su gestión, tal y como se desprende del artículo 149-1, 28^a de la Constitución: *“(...) museos, bibliotecas y archivos de titularidad estatal, sin perjuicio de su gestión por parte de las Comunidades Autónomas”*.

Teniendo en cuenta dichos mandatos constitucionales, el Estatuto de Autonomía de Canarias considera que, la Comunidad Autónoma de Canarias tiene competencia exclusiva sobre *“Archivos, Bibliotecas y Museos que no sean de titularidad estatal”* (artículo 30-9 in fine, Estatuto de Autonomía de Canarias); y al mismo tiempo, le

¹⁶ Constitución española de 1978. Artículo 148-1: Las Comunidades Autónomas podrán asumir competencias en las siguientes materias: (...)

16^a. Patrimonio monumental del interés de la Comunidad Autónoma.

¹⁷ Constitución española de 1978. Artículo 149-1: El Estado tiene competencia exclusiva sobre las siguientes materias: (...)

28^a. Defensa del patrimonio cultural, artístico y monumental español contra la exportación y expoliación (...).

corresponde la competencia de la ejecución en *“Museos, archivos y bibliotecas de titularidad estatal cuya gestión no se reserve al Estado, a través de los instrumentos de cooperación que, en su caso, puedan establecerse”* (artículo 33-1, Estatuto de Autonomía de Canarias).

Por otro lado, también, la asistencia social figura entre las competencias que pueden asumir las Comunidades Autónomas en virtud del artículo 148-1, 20ª de la Constitución.

De esta forma, el Estatuto de Autonomía de Canarias tiene competencia exclusiva en: *“Fundaciones y asociaciones de carácter docente, cultural, artístico, benéfico, asistencial y similares en cuanto desarrollen esencialmente sus funciones en Canarias”* (artículo 30-7 Estatuto de Autonomía de Canarias); y *“Asistencia Social y Servicios Sociales”* (artículo 30-13 Estatuto de Autonomía de Canarias).

Dicho ésto, podemos establecer que, la regulación del factor religioso en las Comunidades Autónomas, que tiene su fundamentación en los principios constitucionales, constituye la forma más efectiva de tutelar y garantizar el interés religioso de sus ciudadanos, adaptándolo a las necesidades concretas y específicas de la Comunidad en que se inserta.

Las Comunidades Autónomas hallan en su territorio un factor religioso incluido dentro de su ámbito social, que no constituye competencia exclusiva del Estado, y que por el bien de sus ciudadanos deben regular, desarrollar y promocionar, e incluso relacionarse con los grupos sociales con contenido religioso (las entidades religiosas) presentes en su entorno para la satisfacción concreta de los intereses religiosos de sus ciudadanos. Por ello, en pro del ciudadano y como promoción de sus necesidades específicas (espiritual, en este caso), las Comunidades Autónomas regulan el factor religioso.

Además, las Comunidades Autónomas deben respetar los principios de igualdad jurídica y solidaridad. De esta forma, la Constitución establece unos límites que deben respetar y salvaguardar todas las comunidades. Estos límites, siguiendo a Olmos Ortega¹⁸, son:

1.- No pueden darse privilegios económicos o sociales como consecuencia de las diferencias entre los Estatutos de las distintas Comunidades Autónomas (artículo 138-2, Constitución española)¹⁹.

2.- Por el carácter unitario de la Nación, se dice que *“Todos los españoles tienen los mismos derechos y obligaciones en cualquier parte del territorio del Estado”* (artículo 139-1, Constitución española).

3.- Es competencia exclusiva del Estado regular las condiciones básicas que garanticen la igualdad de todos los españoles en el ejercicio de los derechos y en cumplimiento de los deberes constitucionales (artículo 149-1, 1ª, Constitución española)²⁰.

4.- *“El Estado garantiza la realización efectiva del principio de solidaridad consagrado en el artículo 2 de la Constitución, velando por el establecimiento de un equilibrio económico adecuado y justo entre las diversas partes del territorio español, y atendiendo en particular a las circunstancias del hecho insular”* (artículo 138-1, Constitución española).

¹⁸ OLMOS ORTEGA, M.E., La regulación del factor religioso en las Comunidades autónomas españolas. Universidad Pontificia, Salamanca, 1991, pp.18-21.

¹⁹ Constitución española de 1978. Artículo 138-2: Las diferencias entre los Estatutos de las distintas Comunidades Autónomas no podrán implicar, en ningún caso, privilegios económicos o sociales.

²⁰ Constitución española de 1978. Artículo 149-1, 1ª: El Estado tiene competencia exclusiva sobre las siguientes materias:

1ª. La regulación de las condiciones básicas que garanticen la igualdad de todos los españoles en el ejercicio de los derechos y el cumplimiento de los deberes constitucionales.

Los posibles sujetos que nuestra Constitución establece que pueden acceder a su autogobierno y constituirse en Comunidades Autónomas son las enumeradas en el artículo 143-1²¹.

Además, las Cortes Generales, mediante Ley Orgánica según lo establecido en el artículo 144²², podrán, por motivos de interés nacional *“autorizar la constitución de una Comunidad Autónoma cuando su ámbito territorial no supere al de una provincia y no reúna las condiciones del apartado 1 del artículo 143”*.

Puede decirse, coincidiendo con Martínez Blanco²³ que, en la actualidad, el fenómeno de las relaciones Comunidades Autónomas-Iglesia (sobre todo la Iglesia Católica), parece tener su sentido ascendente en su aspecto normativo. Esto es debido a que fruto de esa colaboración mutua, se obtienen más beneficios para ambas partes. Así, por ejemplo, la Iglesia tiene más facilidad para acercarse a los sectores marginados de la sociedad que la Comunidad Autónoma y, por contra, la Iglesia tiene dificultades económicas y carece de los recursos necesarios para hacer frente a todos los

²¹ Constitución española de 1978. Artículo 143-1: En el ejercicio del derecho a la autonomía reconocido en el artículo de la Constitución, las provincias limítrofes con características históricas, culturales y económicas comunes, los territorios insulares y las provincias con entidad regional histórica podrán acceder a su autogobierno y constituirse en Comunidades Autónomas con arreglo a lo previsto en este Título y en los respectivos Estatutos.

²² Constitución española de 1978. Artículo 144. Las Cortes generales, mediante Ley Orgánica, podrán, por motivos de interés nacional:

a) Autorizar la constitución de una comunidad autónoma cuando su ámbito territorial no supere el de una provincia y no reúna las condiciones del apartado 1 del artículo 143.

b) Autorizar o acordar, en su caso, un estatuto de autonomía para territorios que no estén integrados en la organización provincial.

c) Sustituir la iniciativa de las corporaciones locales a que se refiere el apartado 2 del artículo 143.

²³ MARTINEZ BLANCO, A., *Las Relaciones de las Comunidades Autónomas con la Iglesia (Significado y perspectivas del derecho eclesiástico autonómico)*, Murcia, 1987, p.90.

problemas que, en este ámbito, se le plantean. De esta forma, los beneficiarios de la colaboración entre la Comunidad Autónoma y la Iglesia son los ciudadanos, a los cuales puede llegar la ayuda asistencial benéfica, sanitaria, docente, etc., bien de la Iglesia bien de la Comunidad Autónoma, o de ambas conjuntamente.

Por otro lado, en cuanto a la posibilidad de que se establezcan convenios entre las Iglesias regionales o locales y las Comunidades Autónomas, no existe dificultad jurídica para ninguna; la competencia de la Comunidad Autónoma en relación con las confesiones religiosas va insita en sus facultades legislativas y administrativas sobre las diversas materias que le han sido transferidas, a pesar de que no se mencione ni en la Constitución ni en los Estatutos de Autonomía; y sobre estas materias, incide la actividad social y temporal de aquellas confesiones y sus entes.

Tampoco debemos olvidar que, las Comunidades Autónomas poseen facultades de ejecución de los Tratados Internacionales firmados por el Estado, como son los Acuerdos del Estado con la Santa Sede.

Las relaciones internacionales son competencia exclusiva del Estado según lo establecido en el artículo 149-1, 3ª, pero esto no excluye la participación de las Comunidades Autónomas. En primer lugar porque, la Comunidad Autónoma tiene el derecho de ser informada cuando la celebración de un Tratado Internacional afecte a un interés específico suyo.

De esta forma, el Estatuto de Autonomía de Canarias recoge que, *“la Comunidad Autónoma de Canarias será informada en el proceso de negociación y elaboración de los tratados y convenios internacionales y en las negociaciones de adhesión a los mismos, (...), en cuanto afecten a materias de su específico interés. Recibida la información, el Organismo de Gobierno de la Comunidad Autónoma emitirá, en su caso, su parecer”* (artículo 38-1,

Estatuto de Autonomía de Canarias); y en segundo lugar porque, la ejecución de los Tratados internacionales pertenece a las Comunidades Autónomas en todo lo que afecte a las materias atribuidas a su competencia. Por lo tanto, realizando un análisis sistemático de la Constitución, *“la ejecución interna de los tratados y convenios internacionales se rige en nuestro derecho por el principio de competencia, según el cual aquélla incumbirá bien al Estado, bien a los Estatutos de Autonomía”*²⁴.

Ejemplo claro de ello, lo constituye el artículo 38-2 del Estatuto de Autonomía de Canarias, cuando establece que *“la Comunidad Autónoma adoptará las medidas necesarias para la ejecución de los tratados y convenios internacionales en lo que afecte a materias atribuidas a su competencia, según el presente Estatuto”*.

De esta forma, la existencia de unas relaciones internacionales Iglesia Católica-Estado, promueven y exigen, unas relaciones de diálogo y colaboración a niveles inferiores, ya sea Gobierno-Conferencia Episcopal española, ya sea Comunidad Autónoma-Iglesia particular.

En cuanto a las confesiones acatólicas con notorio arraigo, ya habíamos visto como, en aplicación de la Constitución y la Ley Orgánica de Libertad Religiosa, el Estado establecerá, en su caso, acuerdos o convenios de cooperación con las Iglesias, Confesiones y Comunidades Religiosas inscritas en el Registro que hayan alcanzado notorio arraigo en España.

Hasta el momento sólo tres confesiones: la protestante, la judía y la musulmana han obtenido la declaración de notorio arraigo. La

²⁴ ESCRIBANO COLLADO, “Las Comunidades Autónomas y las relaciones internacionales”, en AA.VV., Comunidades Autónomas, Instituto García Oviedo, Sevilla, 1980, pp. 271-272.

protestante y judía en 1985 y la musulmana en 1989. La cuestión que podemos plantearnos es si estas confesiones se consideran interlocutores válidos con las Comunidades Autónomas para la firma de acuerdos autonómicos. A la vista de lo expuesto, podemos afirmar que, los representantes legítimos o Presidentes de las Federaciones respectivas podrán entablar un diálogo con las Comunidades Autónomas para la firma, en su caso, de acuerdos.

Por otro lado, las confesiones inscritas sin notorio arraigo en España, y por tanto sin acuerdos de cooperación con el Estado, pueden ser sujetos de diálogo con las Comunidades Autónomas, ya que basta la inscripción en el Registro de Entidades Religiosas para que las Iglesias, Confesiones y Comunidades religiosas gocen de personalidad jurídica civil²⁵ y, por consiguiente, de plena capacidad de obrar.

Además, puede ocurrir, coincidiendo con Olmos Ortega²⁶, que la confesión religiosa, aún no teniendo notorio arraigo en España, sí lo posea dentro de la Comunidad Autónoma, con lo que resulta más comprensible que pretenda negociar y, en su caso, suscribir acuerdos con la Comunidad Autónoma respectiva que posibilite, haga real y efectivo, el contenido del derecho de libertad religiosa.

3.2.- Fundamentos doctrinales.

Cuando la Constitución establece el principio de cooperación, al asumir la obligación de tener en cuenta las creencias religiosas de la sociedad española y reconocer expresamente la importancia

²⁵ Según lo dispuesto en el artículo 5 de la L.O. 7/1980, de 5 de julio, de Libertad Religiosa (B.O.E. de 24 de julio), desarrollado por el R.D. 142/1981, de 9 de enero, sobre organización y funcionamiento del Registro de Entidades Religiosas (B.O.E. de 31 de enero).

²⁶ OLMOS ORTEGA, M.E., La regulación del factor religioso en las Comunidades autónomas españolas, Universidad Pontificia, Salamanca, 1991, p.110.

sociológica de la Iglesia Católica es, precisamente, la laicidad, implícita en los valores superiores de libertad e igualdad, la que exige que éstos sean interpretados, por lo que al establecimiento de relaciones de cooperación con las confesiones se refiere, sin menoscabo de ninguno de ellos, pues resultarían tan lesivas de laicidad las discriminaciones religiosas como las restricciones injustificadas de la libertad religiosa.

El fundamento actual de la cooperación económica del Estado con las confesiones hay que buscarlo en unos criterios jurídicos consistentes, y ese título legitimador habrá de ser el mismo y válido para todas las confesiones.

González Armendia²⁷, al tratar esta cuestión, defiende este planteamiento cuando considera que, *“dado el principio constitucional de igualdad, si existe un título o títulos justificativos de la cooperación económica estatal, ésta habrá de ser aplicable a todas las confesiones, aunque haya de ser indagado partiendo de la vigencia del Acuerdo sobre Asuntos Económicos. En otro caso, ese principio constitucional resultaría quebrado o vulnerado”*.

Dicho esto, y siguiendo a Ferrer Ortíz²⁸, el contenido esencial de la libertad reconocida a la Iglesia Católica y a las demás confesiones tiene que ser sustancialmente el mismo, entendiendo que el mandato de tener en cuenta las creencias religiosas de la sociedad española, no puede subordinar este reconocimiento a unos parámetros ni de igualdad matemática, ni proporcional, sino que la medida debe ser la igualdad jurídica, la igualdad justa que manda dar a cada uno lo suyo, aquello a lo que tiene derecho y en la medida en que lo reconoce como propio.

²⁷ GONZALEZ ARMENDIA, El impuesto religioso, Bilbao, 1990, pp. 127-134.

²⁸ FERRER ORTIZ, J., “Los principios constitucionales de Derecho eclesiástico como sistema”, en AA, VV. Las Relaciones entre la Iglesia y el Estado. Estudio en Memoria del Profesor Pedro Lombardia, 1989, pp. 319-320.

Los acuerdos de financiación, principalmente si son ayudas directas, presentan algunas dificultades de interpretación. Una, es el problema de la neutralidad del Estado y otra, el de la libertad e independencia de las confesiones.

Por este motivo se dan distintas posturas: quien defiende y acepta esta clase de colaboración, la Iglesia Católica, y quien se opone, las demás confesiones, que poseen más prejuicios a la influencia del Estado y pretenden solamente algunas desgravaciones por las funciones culturales y sin ánimo de lucro que realizan.

Se ha expuesto, a lo largo de este capítulo, como la justificación más antigua, de la colaboración económica del Estado, y que tuvo vigencia en todas las legislaciones del siglo XIX y aún en el Concordato de 1953, fue la causa desamortizadora. Pero es ésta, una justificación que se quiere olvidar porque, en gran medida, está unida con el primer liberalismo y con la confesionalidad del Estado.

De este modo, muchos autores han puesto de relieve que, ya no cabe seguir sosteniendo, como fundamento de la ayuda económica estatal, la compensación por las pasadas desamortizaciones. Entre otras razones, porque *“no hay imposición de capital que genere una renta sin plazo determinado o vitalicio de la magnitud a que viene aludiendo”*²⁹.

Para algunos autores, el fundamento de la ayuda económica del Estado se basa en la contribución que las confesiones religiosas realizan en favor de la sociedad española. Otros³⁰, justifican la

²⁹ ALBIÑANA GARCIA-QUINTANA, C., “El régimen jurídico-económico de la Iglesia en España”, en AA.VV., Constitución y Relaciones Iglesia-Estado en la actualidad, Salamanca, 1978, p.105; También, “La financiación de las Iglesias”, en Revista Española de Derecho Financiero, nº14, 1977, p.336.

³⁰ LEJEUNE VALCARCEL, E., “Los problemas financieros y tributarios de la Iglesia a la luz de la Constitución española de 1978”, en AA.VV., El hecho religioso en la nueva Constitución española, Salamanca, 1979, pp.344-346.

colaboración económica estatal desde la consideración de las actividades eclesiales como servicio público a la comunidad civil, en beneficio del bienestar social. También, hay quien afirma que, lo que justifica la contribución económica del Estado a las confesiones, es el servicio que éstas prestan a los ciudadanos para que desarrollen su dimensión religiosa³¹.

Por tanto, lo que justifica, plenamente, la subvención estatal, a la Iglesia Católica y demás confesiones, es la actividad de éstas en pro del bienestar de la sociedad. Claro está que estas actividades en pro del bienestar del individuo, de su perfeccionamiento humano, natural y espiritual, de su cultura, son de interés público o verdaderos servicios públicos que prestan a la sociedad y que, por ello, son acreedoras de la ayuda económica del Estado, sea éste confesional o aconfesional. Las confesiones religiosas, en este sentido, complementan o sustituyen a los poderes públicos en ciertos campos que deberían o podrían ser cubiertos por éstos, pero para los cuales no existen recursos o lo son en cuantía insuficiente. De tal forma que las confesiones religiosas están liberando al Estado de pactar ciertos servicios o permitiéndole hacerlo en una menor intensidad; lo que va a repercutir, lógicamente, en un ahorro del gasto público.

Podemos decir, siguiendo a Giménez y Martínez de Carvajal³² que, si el Estado reconoce como verdadero derecho fundamental de la persona humana, el derecho de libertad religiosa, el cual, puede concretarse en el ejercicio de un determinado culto, no basta con que se limite a hacer una declaración formalística sobre tal derecho, ni siquiera con que lo tutele jurídicamente frente a los posibles

³¹ GONZALEZ, E., “Régimen fiscal y subvenciones a las instituciones de la Iglesia Católica”, en AA.VV., Constitución y Acuerdos Iglesia-Estado, Madrid, 1988, p.289.

³² GIMENEZ Y MARTINEZ DE CARVAJAL, J.M., “La ayuda económica del Estado a la Iglesia no es un privilegio”, en Diario Ya, de 2 de septiembre de 1976, p.18.

atropellos del mismo, sino que debe hacer posible la realización de este derecho mediante la ayuda económica a los ministros de las respectivas religiones.

Desde esta perspectiva, puede afirmarse que, los destinatarios de esa ayuda financiera del Estado a las distintas Iglesias no son propiamente los ministros de los cultos respectivos, sino más bien los ciudadanos creyentes, a quienes se les posibilita el ejercicio real del citado derecho.

Todo Estado que reconozca el valor del hecho religioso como integrante del bien común tiene que colaborar económicamente con la Iglesia o Iglesias que fomentan esos valores. El Estado español, a través de su Ministro de Asuntos Exteriores, Marcelino Oreja, reconoció sus valores en el debate, previo a la aprobación de los últimos cuatro Acuerdos con la Santa Sede de 1979, celebrado en el Congreso de Diputados el día 13 de septiembre de 1979: *“El Estado reconoce el valor social de las religiones y en particular de la Iglesia católica, que constituye un elemento esencial en la historia, en la cultura española y que es factor de paz y convivencia”*³³.

Llegados a este punto, considero acertada la opinión de algunos autores³⁴ que no están de acuerdo, en relación sobre todo con la Iglesia Católica, con esta corriente de opinión que fundamenta la cooperación económica en la aportación social de la Iglesia Católica a la realidad social y cultural española. Consideran que, si fuera éste el fundamento, lo lógico hubiera sido que la contribución económica del Estado se hubiera desviado hacia la subvención de

³³ Diario de sesiones del Congreso de Diputados, n.29, p.1975.

³⁴ FERNANDEZ-CORONADO GONZALEZ, A., “La colaboración económica del Estado con las confesiones religiosas”, en Revista de Administración Pública, núm.108, Sept.-Dic., 1985, pp.393-395; GOTI ORDEÑANA, J., “Del sistema de dotación al de colaboración económica con las confesiones religiosas”, en Anuario de Derecho Eclesiástico del Estado, Vol.IV, 1988, pp.151-172.

actividades concretas de carácter asistencial y cultural, y no hubiese adoptado la forma recogida en el Acuerdo sobre Asuntos Económicos. Para estos autores, el fundamento hay que buscarlo en la cooperación constitucionalmente mandada, una de cuyas formas privilegiadas es, ciertamente, la relación económica.

3.3.- Financiación de las confesiones religiosas.

Se conoce como sistema de financiación el criterio que sigue el derecho del Estado respecto al sostenimiento económico de las confesiones religiosas.

Partiendo de esta premisa, y siguiendo a Roca³⁵, podemos advertir que cuando la legislación del Estado omite todo tipo de cooperación económica, se habla de sistema de autofinanciación. Si el Estado asume, completamente, las necesidades económicas de las confesiones, el sistema de financiación se califica como estatal exclusivamente. Y si el Estado participa, en el sostenimiento de los entes confesionales, de forma parcial, el sistema será de cooperación.

Antiguamente, el Estado español sólo se ocupaba de financiar a la Iglesia Católica. Pero, a raíz de la Constitución de 1978, que consagra los principios de libertad e igualdad religiosa, laicidad del Estado y cooperación con las confesiones, se hacía necesario extender esa cooperación económica de la que era, hasta entonces, sólo beneficiaria la Iglesia Católica a las demás confesiones.

Hemos visto, en páginas anteriores, como el artículo 16-3 de la Constitución se configura como el máximo exponente en relación

³⁵ ROCA, M.J., “Sistemas de financiación de la Iglesia Católica en España”, en María J. Roca (Ed): La financiación de la Iglesia Católica en España, Santiago de Compostela, Fundación Alfredo Brañas, nº3, 1994, pp. 17-18.

con el tema de financiación, al señalar 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”*.

De esta forma, por ejemplo, la Ley del Impuesto sobre Sociedades de 1978³⁶, hoy derogada por la Ley 43/1995 de 27 de diciembre³⁷, contemplaba por primera vez en su artículo 5-b un régimen de exenciones tanto para la Iglesia Católica, como para “las asociaciones confesionales no católicas legalmente reconocidas”. Pero esta equiparación, de todas las confesiones legalmente reconocidas, sólo va a durar hasta la promulgación, en 1980, de la Ley Orgánica de Libertad Religiosa, la cual, entre las confesiones legalmente reconocidas e inscritas en el Registro, hace una distinción entre las que poseen o no, notorio arraigo en España.

A las confesiones con notorio arraigo se les concede la posibilidad de firmar Acuerdos de cooperación con el Estado, lo que les permite obtener un régimen jurídico mucho más favorable. Ejemplo de ello, lo constituye el artículo 7-2 de la Ley Orgánica de Libertad Religiosa, al establecer que, *“En los Acuerdos o Convenios, y respetando siempre el principio de igualdad se podrá extender a dichas Iglesias, Confesiones y Comunidades, los beneficios fiscales previstos en el Ordenamiento jurídico general para las Entidades sin fin de lucro y demás de carácter benéfico”*.

De esta forma, y siguiendo a Combalía³⁸, la voluntad política después de la Ley Orgánica de Libertad Religiosa es distinguir dos

³⁶ Ley 61/1978, de 27 de diciembre, sobre el Impuesto de Sociedades (B.O.E., núm.312, de 30 de diciembre de 1978)

³⁷ B.O.E. del 28 de diciembre de 1995.

³⁸ COMBALÍA, Z., “Financiación de las confesiones no católicas en el Derecho español”, en María J. Roca (Ed.): La financiación de la Iglesia Católica en España, Santiago de Compostela, Fundación Alfredo Brañas, nº3, 1994, pp.196.

categorías de confesiones, reservando la equiparación con la Iglesia Católica en materia fiscal únicamente a aquellas confesiones, que por su notorio arraigo, han suscrito acuerdos de cooperación con el Estado. Sólo éstas tienen previsto un régimen financiero especial, mientras que, para las confesiones sin acuerdo rige, como principio general, su sometimiento al régimen fiscal común.

El sistema de cooperación del Estado con las confesiones religiosas puede adquirir diversas formas:

1.- Dotación presupuestaria, consistente en la consignación, en los Presupuestos Generales del Estado, de una partida para las confesiones religiosas.

2.- Asignación tributaria, consistente en la elección, por parte de los contribuyentes, para que una parte del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas se destine a una determinada confesión.

3.- Impuesto religioso, consistente en la exacción de tributos, por parte de las confesiones a sus miembros con la cooperación de la Administración del Estado al ceder, éste, la titularidad y la gestión administrativa.

Dicho ésto, tenemos que clasificar los ingresos de las confesiones religiosas, según se adquieran por medios propios o provengan de aportaciones estatales. Es decir, frente a la financiación propia que pueden tener las confesiones religiosas, hay que tener en cuenta, también, las ayudas que éstas pueden recibir del Estado y que pueden revestir formas distintas.

Vamos a tratar de exponer en qué consiste cada una de ellas. En cuanto a la financiación propia o por medios propios podemos establecer que, en términos generales, la facultad de solicitar y recibir contribuciones voluntarias está reconocida, en la Resolución

36/55, de 25 de noviembre de 1981, de la Asamblea General de las Naciones Unidas³⁹, a las confesiones religiosas.

En España, las confesiones no católicas han sido minorías autosuficientes, económicamente, desde hace siglos. Sin embargo, la Iglesia Católica fue totalmente independiente del Estado hasta la desamortización.

La Iglesia Católica poseía, como fuentes de financiación, los ingresos derivados de su propio patrimonio, las voluntarias aportaciones de sus fieles y alguna clase de exacciones eclesiales. El patrimonio eclesiástico se organizaba por medio del sistema benefical, lo cual suponía un cierto sostén para los gastos de la Iglesia.

La relevancia de que la Iglesia Católica tuviera su propio patrimonio lo puso de manifiesto el Concordato de 1953, cuando establecía la importancia de crear un *“adecuado patrimonio eclesiástico que asegure una congrua dotación del culto y clero”*⁴⁰, para conseguir, con ello, una independencia económica de la Iglesia.

Sin embargo, en los Acuerdos de 1979 entre el Estado Español y la Santa Sede, y en concreto, en el Acuerdo sobre Asuntos Económicos, no se hace mención alguna al patrimonio de la Iglesia y de lo único que se habla es de *“lograr por sí misma recursos suficientes para la atención de sus necesidades”*⁴¹.

Otra vía de ingresos, habíamos dicho que, era la aportación voluntaria de los fieles. El Acuerdo de 3 de enero de 1979, sobre

³⁹ Resolución citada por GONZALEZ DEL VALLE, en Derecho eclesiástico español, 2ª Ed., Madrid, 1991, pp.154-155.

⁴⁰ Artículo XIX Concordato de 1953.

⁴¹ Artículo II-5 del Acuerdo de 3 de enero de 1979, sobre Asuntos Económicos, entre el Estado Español y la Santa Sede.

Asuntos Económicos, establece, en su artículo I que, *“La Iglesia Católica puede libremente recabar de sus fieles prestaciones, organizar colectas públicas y recibir limosnas y oblaciones”*.

Las limosnas y oblaciones implican una liberalidad por propia iniciativa del donante, por lo que, debido a su aleatoriedad, no se pueden considerar como una fuente de ingresos normalizada para la Iglesia. Sin embargo, las colectas, permiten hacer ciertas estimaciones fijas debido a la periodicidad de su realización, pero a pesar de ello, suponen un pequeño volumen de ingresos, lo que lleva a considerarlas actualmente, en España, carentes de significación.

En términos semejantes aparece recogido en los Acuerdos celebrados entre el Estado español y las confesiones no católicas, el 10 de noviembre de 1992⁴².

Tenemos que advertir que, hoy, en España, no hay ninguna confesión reconocida que no cuente con una cooperación financiera admitida por parte del Estado, bien sea directa o indirecta. Todas las confesiones religiosas gozan de exenciones tributarias en virtud

⁴² Ley 24/1992, de 10 de noviembre, por la que se aprueba el Acuerdo de cooperación del Estado con la Federación de Entidades Religiosas Evangélicas de España (FEDERE). Artículo 11-1: Las Iglesias pertenecientes a la FEDERE pueden recabar libremente de sus fieles prestaciones, organizar colectas públicas y recibir ofrendas y liberalidades de uso.

Ley 25/1992, de 10 de noviembre, por la que se aprueba el Acuerdo de cooperación del Estado con la Federación de Comunidades Israelitas de España (FCI). Artículo 11-1: Las Comunidades pertenecientes a la Federación de Comunidades Israelitas pueden recabar libremente de sus fieles prestaciones, organizar colectas públicas y recibir ofrendas y liberalidades de uso.

Ley 26/1992, de 10 de noviembre, por la que se aprueba el Acuerdo de cooperación del Estado con la Comisión Islámica de España (CIE). Artículo 11-1: La <<Comisión Islámica de España>> y las Comunidades que la integran pueden recabar libremente de sus miembros prestaciones, organizar colectas públicas y recibir ofrendas y liberalidades de uso.

del artículo 7-2 de la Ley Orgánica de Libertad Religiosa⁴³ y además, en el caso de la Federación de Entidades Religiosas Evangélicas de España (FEREDE), de la Federación de Comunidades Israelitas de España (FCI) y de la Comisión Islámica de España (CIE), se ha reforzado la cooperación indirecta en virtud de los Acuerdos firmados con el Estado español.

La colaboración o cooperación, en materia económica, del Estado con las confesiones religiosas puede presentarse desde dos vertientes diferentes: positiva, consistente en la financiación directa del Estado (dotación presupuestaria y asignación tributaria) y, negativa o financiación indirecta que supone, para las confesiones religiosas, un tratamiento jurídico tributario especial mediante un sistema de exenciones y bonificaciones fiscales, frente al ordenamiento fiscal general.

Por otro lado, en la cooperación indirecta, algunos autores⁴⁴ han querido distinguir entre cooperación indirecta negativa, consistente en un no hacer por parte del Estado, bien directamente, a través de exenciones y supuestos de no sujeción tributaria, o bien indirectamente, a través del individuo mediante desgravaciones fiscales para las donaciones patrimoniales a entidades religiosas; y cooperación indirecta positiva, consistente en una conducta activa por parte del Estado como puede ser la contribución estatal a la exención fiscal a favor de las confesiones. Por tanto, en unos casos la relación de cooperación se establece directamente entre el Estado y

⁴³ Ley Orgánica de Libertad Religiosa de 1980. Artículo 7-2: En los Acuerdos o convenios, y respetando siempre el principio de igualdad, se podrá extender a dichas Iglesias, Confesiones y Comunidades los beneficios fiscales previstos en el ordenamiento jurídico general para las Entidades sin fin de lucro y demás de carácter benéfico.

⁴⁴ FERNANDEZ-CORONADO, A., “La colaboración económica del Estado con las confesiones religiosas”, *Revista de Administración Pública*, núm.108, Septiembre-Diciembre, 1985, pp.365-401.

las confesiones e indirectamente, entre el Estado y sus ciudadanos; en otras ocasiones, esa relación se establece directamente entre el Estado y los ciudadanos e indirectamente entre el Estado y las confesiones religiosas; y otras veces, lo que ocurre es que, el Estado se limita a ser intermediario entre sus ciudadanos y las confesiones de las que son miembros.

En este último caso, la aportación del Estado se configura como intermediación entre los ciudadanos miembros de las confesiones religiosas y esas confesiones. Un claro ejemplo, lo constituye, el hecho de que el Estado permita a sus ciudadanos decidir libremente cual es el destino de un porcentaje determinado de la cantidad que pagan en concepto del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (I.R.P.F).

Se trata de un impuesto estatal, y no de un impuesto religioso, que deben pagar obligatoriamente todos los ciudadanos, sean creyentes o no, cuya eficacia queda garantizada por la coactividad estatal. El individuo es libre para decidir cual es el destino de su porcentaje, pero no lo es para realizar o no la contribución.

Por lo tanto, la manifestación de voluntad del contribuyente se transforma en dotación directa del Estado a la Iglesia, es decir, en subvencionar actividades religiosas con cargo a los Presupuestos del Estado y por tanto, con cargo a los impuestos estatales obligatorios y coactivamente pagados por los ciudadanos.

En cuanto a la relación directa entre el Estado y las confesiones, lo que se produce es el sometimiento de las entidades religiosas y de sus actividades religiosas a un régimen fiscal favorable. Este régimen fiscal favorable consiste en una serie de exenciones y beneficios fiscales concedidos a las personas físicas y jurídicas que realicen actividades de carácter social, que por carecer de fines lucrativos están primados con estos beneficios de carácter fiscal.

De lo que se trata, siguiendo a Llamazares⁴⁵, es de no poner dificultades ni obstáculos al desarrollo de los derechos de igualdad y libertad, y en este sentido no es otra cosa que una consecuencia obligada del artículo 9-2 de la Constitución española⁴⁶.

La regla general justificada, por exigencia del principio de igualdad, se encuentra formulada en el artículo 7-2 de la Ley Orgánica de Libertad Religiosa con respecto a las confesiones inscritas, que por su ámbito y número de creyentes hayan alcanzado notorio arraigo en España. Dicho artículo establece que, *“En los Acuerdos o Convenios, y respetando siempre el principio de igualdad, se podrá extender a dichas Iglesias, Confesiones y Comunidades los beneficios fiscales previstos en el ordenamiento jurídico general para las entidades sin fin de lucro y demás de carácter benéfico”*. Por lo tanto, esta regla general se traduce en el sometimiento al Derecho común, por equiparación de las confesiones a las entidades sin fin de lucro.

Por tanto, los mecanismos de colaboración económica descritos en los Acuerdos, tanto con la Iglesia Católica como con las confesiones no católicas, tienen como característica común responder al criterio de financiación indirecta negativa, frente al de financiación directa que, exclusivamente se aplica a la Iglesia Católica.

¿En qué consiste esta financiación directa de la Iglesia Católica?. Como es sabido, el Acuerdo de 1979 sobre Asuntos Económicos regula las ayudas económicas, tanto directas como indirectas, del

⁴⁵ LLAMAZARES FERNANDEZ, D., “El principio de cooperación del Estado con las confesiones religiosas: fundamentos, alcance y límites”, en Anuario de Derecho eclesiástico del estado, Vol.V, 1989, p.93.

⁴⁶ Constitución española de 1978. Artículo 9-2: Corresponde a los poderes públicos promover las condiciones para que la libertad y la igualdad del individuo y de los grupos en que se integran sean reales y efectivas; remover los obstáculos que impidan o dificulten su plenitud y facilitar la participación de todos los ciudadanos en la vida política, económica, cultural y social.

Estado a la Iglesia Católica, la cual, por su parte, hace una declaración de intenciones comprometiéndose a lograr su autofinanciación.

El Estado, mientras no se llegue a la autofinanciación, se comprometía al sostenimiento directo de la Iglesia a través de distintas maneras, que se articulan en varias fases.

En la primera fase, que tendría una duración de al menos tres años, el Estado seguiría consignando, en sus Presupuestos, una cantidad global para el sostenimiento económico de la Iglesia.

En la segunda fase, entraría en vigor un sistema mixto. Por un lado, la Iglesia contaría con una cantidad recogida de los contribuyentes, que podrían destinar un 0.5239% del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas a la Iglesia, y que constituye lo que se conoce con el nombre de “*asignación tributaria*”. Y por otro, el Estado consignaría vía presupuestaria la cantidad correspondiente, minorada en función de lo recaudado a través de la asignación tributaria.

Y en la tercera fase, previa a la autofinanciación de la Iglesia, el Estado seguiría contribuyendo a su sostenimiento a través de la asignación tributaria exclusivamente.

Tenemos que advertir que, dentro del llamado sistema de dotación estatal, conviene distinguir, siguiendo a González⁴⁷, las cantidades destinadas a cubrir remuneraciones del personal y gastos de funcionamiento de la Iglesia (dotaciones y asignaciones), que se caracterizan por su fijeza y renovada periodicidad, de las

⁴⁷ GONZALEZ, E., “Régimen fiscal y subvenciones a las instituciones de la Iglesia Católica”, en AA.VV., Constitución y Acuerdos Iglesia-Estado. Actas del II Simposio Hispano-Alemán. Editores C. Corral y J. Listl; UPCM, Madrid, 1988, p.294.

transferencias corrientes y por cuenta de capital (subvenciones), que normalmente se satisfacen cuando se cumplen los requisitos exigidos en cada caso, y suponen siempre una carga para el subvencionado y una exigencia de control por parte del Ente público que otorga la subvención.

Este sistema de financiación directa, que se aplica a la Iglesia Católica a través de la participación en los Presupuestos Generales del Estado, mediante cuota, cuya elección corresponde a los contribuyentes⁴⁸, y la cobertura de los gastos ocasionados por la prestación de ciertos servicios religiosos católicos con cargo al erario público, marca la diferencia entre el sistema de financiación establecido para la Iglesia Católica y para las confesiones no católicas.

En España, la asignación tributaria, sólo es de aplicación para la Iglesia Católica con carácter transitorio y a plazo fijo, aunque es cierto que dichos plazos han sido, y siguen siendo, ampliamente superados.

Por lo tanto, podemos afirmar, siguiendo a Souto⁴⁹, que los mecanismos de colaboración del Estado con las confesiones religiosas varían según se trate de la Iglesia Católica o de confesiones no católicas con acuerdo.

Existe un régimen general, aplicable a todas las confesiones religiosas, que es el común a las *“entidades sin fin de lucro y demás de carácter benéfico”*, en virtud de lo dispuesto en el artículo 7-2 de la

⁴⁸ Esta elección de los contribuyentes se limita a establecer que su aportación se destine a la Iglesia Católica o a otros servicios y fines asistenciales.

⁴⁹ SOUTO, J.A., “Mecanismos de colaboración entre el Estado y las confesiones religiosas”, en AA.VV., *Acuerdos del Estado español con las confesiones religiosas minoritarias*. Actas del VII Congreso Internacional de Derecho Eclesiástico del Estado, Barcelona, 1994, pp.350-351.

Ley Orgánica de Libertad Religiosa y en sus respectivos Acuerdos⁵⁰. Y un régimen especial, cuyo contenido difiere según dichos Acuerdos.

En el caso de la Iglesia Católica, este régimen especial, es mucho más amplio y singular que el del resto de las confesiones no católicas. Posee un contenido positivo o directo, cuota del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y coste de determinados servicios, y un contenido negativo o indirecto, no sujeción impositiva y exenciones fiscales.

⁵⁰ Acuerdo de 3 de enero de 1979, sobre Asuntos Económicos entre el Estado español y la Santa Sede. Artículo V: Las asociaciones y entidades religiosas no comprendidas entre las enumeradas en el artículo IV de este Acuerdo y que se dediquen a actividades religiosas, benéfico-docentes, médicas u hospitalarias o de asistencia social tendrán derecho a los beneficios fiscales que el ordenamiento jurídico-tributario del Estado español prevé para las entidades sin fin de lucro y, en todo caso, los que se conceden a las entidades benéficas privadas.

Acuerdo de 10 de noviembre de 1992 entre el Estado español y la Federación de Entidades Religiosas Evangélicas de España (FEDERE). Artículo 11-4: Sin perjuicio de lo previsto en los números anteriores, las Iglesias pertenecientes a la FEDERE, tendrán derecho a los demás beneficios fiscales que el ordenamiento jurídico tributario del Estado español prevea en cada momento para las entidades sin fin de lucro y, en todo caso, a los que se concedan a las entidades benéficas privadas.

Acuerdo de 10 de noviembre de 1992 entre el Estado español y la Federación de Comunidades Israelitas de España (FCI). Artículo 11-5: Las asociaciones y entidades creadas y gestionadas por las Comunidades pertenecientes a la Federación de Comunidades Israelitas y que se dediquen a actividades religiosas, benéfico-docentes, médicas u hospitalarias o de asistencia social, tendrán derecho a los beneficios fiscales que el ordenamiento jurídico-tributario del Estado prevea en cada momento para las entidades sin fin de lucro y, en todo caso, a los que se concedan a las entidades benéficas privadas.

Acuerdo de 10 de noviembre de 1992 entre el Estado español y la Comisión Islámica de España (CIE). Artículo 11-4: Sin perjuicio de lo previsto en los números anteriores, la << Comisión Islámica de España >>, así como sus Comunidades miembros y las asociaciones y entidades religiosas, benéfico-docentes, médicas u hospitalarias o de asistencia social, tendrán derecho a los beneficios fiscales que el ordenamiento jurídico-tributario del Estado español prevea en cada momento para las entidades sin fin de lucro y, en todo caso, a los que se concedan a las entidades benéficas privadas.

CAPITULO IV
REGIMEN JURIDICO - TRIBUTARIO DE LAS
CONFESIONES RELIGIOSAS.

No podemos hablar de un régimen jurídico-tributario para todas las confesiones religiosas, ni tan siquiera de un único régimen jurídico-tributario para cada una de las confesiones, debido a que cada una de las entidades religiosas de éstas posee un régimen jurídico-tributario propio y específico.

Originariamente, sólo gozaba de un régimen tributario peculiar y favorable la Iglesia Católica.

La Ley de Libertad Religiosa de 28 de junio de 1967 hizo que las exenciones y beneficios fiscales aplicables a la Iglesia Católica empezaran a extenderse al resto de las confesiones legalmente reconocidas.

Sin embargo, con la promulgación de la Ley Orgánica de Libertad Religiosa de 5 de julio de 1980¹, se frena la equiparación tributaria entre la Iglesia Católica y las restantes confesiones. En materia tributaria, la Ley de Libertad Religiosa de 1980 sólo dispone en su artículo 7-2 que, *“En los Acuerdos o Convenios, y respetando siempre el principio de igualdad, se podrá extender a dichas Iglesias, Confesiones y Comunidades los beneficios fiscales previstos en el ordenamiento jurídico general para las Entidades sin fin de lucro y demás de carácter benéfico”*.

Por lo tanto, según este artículo, esos beneficios fiscales sólo son aplicables a las confesiones que han firmado los Acuerdos con el Estado Español en 1992, en virtud de sus respectivos artículos 11, pero no a las restantes confesiones.

En este sentido, González del Valle² alude fundamentalmente

¹ Ley Orgánica 7/1980, de 5 de julio, de Libertad Religiosa (B.O.E. núm.177, de 24 de julio de 1980).

² GONZALEZ DEL VALLE, J.M., “Régimen patrimonial y económico”, en

a la discriminación que la legislación actual hace cuando se trata de confesiones que no han firmado acuerdos de cooperación con el Estado.

En su opinión, *“la nueva Ley ha dado pie a que se instauren dos categorías de confesiones, las que tienen acuerdo, con un régimen similar al de la Iglesia Católica, y las restantes confesiones. No se aplica el principio de igualdad, porque el artículo 7 de la Ley Orgánica de Libertad Religiosa ha sido interpretado en el sentido de que sólo las confesiones con acuerdo pueden obtener los beneficios fiscales propios de las entidades benéficas o sin fin de lucro”*.

Todo esto nos permite observar, por un lado, que no existen unos criterios unitarios en todo lo concerniente al régimen económico de las confesiones religiosas y, por otro lado, que el régimen previsto para la Iglesia Católica está mucho más desarrollado que el régimen de las restantes confesiones, lo que no se puede traducir en un trato privilegiado sino fruto de una mayor vigencia histórica.

También, tenemos que advertir que, el fundamento por el que el Estado coopera económicamente con las confesiones religiosas es el mismo, tanto si se trata de cooperación directa como indirecta.

En España, casi todo lo relativo a este tema de la cooperación económica se remite al Derecho pacticio³. Ejemplo de ello lo constituyen los Acuerdos firmados, hasta el momento, con las confesiones religiosas en 1992⁴. En ellos se alude expresamente

AA.VV., Derecho Eclesiástico del Estado Español, Eunsa, Pamplona, 1993, pp. 326-328.

³ Ley Orgánica de Libertad Religiosa de 1980. Artículo 7-2.

⁴ Ley 24/1992, de 10 de noviembre, por la que se aprueba el Acuerdo de Cooperación del Estado con la Federación de Entidades Religiosas Evangélicas

a estas cuestiones fiscales, al mismo tiempo que establecen que el sistema tributario tiene que desglosarse en dos partes: uno, el régimen aplicable a las asociaciones benéficas y sin fin de lucro al que se asimila el de las confesiones y, otro, el específico de las entidades religiosas que parte del Acuerdo con el Estado.

Pues bien, con estos antecedentes, vamos a tratar de exponer cuál es el régimen jurídico-tributario de las distintas confesiones religiosas.

Comenzamos por la Iglesia Católica, ya que es beneficiaria de una financiación directa que no poseen el resto de las confesiones y, a continuación, estableceremos cuál es el régimen jurídico-tributario de las confesiones que han firmado acuerdos de cooperación con el Estado.

4.1.- Régimen jurídico-tributario de la iglesia católica

4.1.1.- Financiación directa

Como ha puesto de relieve Motilla⁵, en el período que transcurre entre el fallecimiento del General Franco y la ratificación de los Acuerdos con la Santa Sede en diciembre de 1979, el sistema de dotación presupuestaria, que se venía estableciendo a favor de la

de España (B.O.E. núm. 272, de 12 de noviembre de 1992).

Ley 25/1992, de 10 de noviembre, por la que se aprueba el Acuerdo de Cooperación del Estado con la Federación de Comunidades Israelitas de España (B.O.E., núm.272, de 12 de noviembre de 1992).

Ley 26/1992, de 10 de noviembre, por la que se aprueba el Acuerdo de cooperación del Estado con la Comisión Islámica de España (B.O.E., núm.272, de 12 de noviembre de 1992).

⁵ MOTILLA, A., "El proceso de formación del actual sistema de Derecho eclesiástico", en AA.VV., Curso de Derecho Eclesiástico, Facultad de Derecho Universidad Complutense, Madrid, 1991, p.80.

Iglesia Católica, se prolonga en el tiempo con alguna novedad.

Dos partidas: una, en concepto de transferencia corriente para el cumplimiento de las necesidades de mantenimiento de personal y servicios, y otra, en concepto de transferencia de capital para obras en dependencias eclesiásticas, sustituyen al método antiguo de pluralidad de partidas en concepto de sueldos, material, subvenciones o piezas eclesiásticas entregadas a las diócesis.

Estas dos partidas, transferencia corriente y transferencia de capital, se asignan a la Dirección General de Asuntos Religiosos, siendo la Conferencia Episcopal la receptora de las cantidades globales y la que debe efectuar, entre los beneficiarios, el reparto.

De esta forma la Conferencia Episcopal intentará una distribución más equitativa de las donaciones, sin que tenga que intervenir la Administración del Estado.

Este nuevo planteamiento surge porque, el Estado, a petición de la XXVII Asamblea Plenaria de la Conferencia Episcopal Española, celebrada en noviembre de 1977, le entrega a la Conferencia Episcopal una cantidad global y única a fin de que la propia Conferencia la distribuya equitativamente entre todas las Diócesis, según el espíritu del Vaticano II, de manera que *“las diócesis más ricas puedan ayudar a las más pobres”*.

En los Presupuestos Generales del Estado para 1978, se produce un incremento del 20,8 por 100 respecto de la cantidad dotada en 1977 a favor de la Iglesia.

El Acuerdo sobre Asuntos Económicos estipulado con la Santa Sede, recoge el sistema de colaboración económica estatal con la Iglesia Católica.

Este sistema de colaboración estatal, tal como ha manifestado Panizo y Romo de Arce⁶, debe respetar los principios de igualdad, libertad religiosa y neutralidad del Estado ante el fenómeno religioso, tanto en su vertiente individual como en la institucional. Así lo expresa, el Acuerdo sobre Asuntos Económicos, en su artículo II-1: “ *El Estado se compromete a colaborar con la Iglesia Católica en la consecución de su adecuado sostenimiento económico, con respeto absoluto del principio de libertad religiosa*”.

Dicho Acuerdo contempla una colaboración directa del Estado con la Iglesia Católica para el sostenimiento de ésta, de carácter transitorio hasta la definitiva autofinanciación de la Iglesia mediante recursos propios, distinguiéndose varias fases concatenadas en el tiempo en esta dotación estatal.

4.1.1.1.- 1º periodo:sistema de dotación presupuestaria

Este periodo, de aportación directa del Estado a la Iglesia, ha sido una continuación del sistema de dotación tradicional, con la variante que se pone de manifiesto en el artículo II-4 del Acuerdo sobre Asuntos Económicos: “ (...), *el Estado consignará en sus Presupuestos Generales la adecuada dotación a la Iglesia Católica, con carácter global y único, que será actualizada anualmente*”.

En lo que respecta a la cuantía de la cantidad a entregar a la Iglesia, el número uno del Protocolo Adicional del Acuerdo sobre Asuntos Económicos, establece un amplio margen de discrecionalidad al Estado sobre su determinación, como se desprende de su texto: “ *La dotación global en los Presupuestos*

⁶ PANIZO Y ROMO DE ARCE, A., “Soluciones conceptuales al actual sistema económico de la Iglesia Católica en España”, en Revista de la Facultad de Derecho de la Universidad Complutense de Madrid, Núm. 79 (Anuario), p.221.

Generales del Estado, se fijará cada año, (...), mediante la aplicación de los criterios de cuantificación que inspiren los correspondientes Presupuestos Generales del Estado, congruentes con los fines a que destine la Iglesia los recursos recibidos del Estado en consideración a la Memoria a que se refiere el párrafo siguiente “.

Este periodo de dotación presupuestaria única, no tiene previsto un plazo fijo obligatorio para que concluya. Lo único que establece el Acuerdo sobre Asuntos Económicos, en su artículo II-2, es que *“deberá tener una duración mínima de tres ejercicios completos desde la firma del Acuerdo”.*

De lo manifestado, anteriormente, se desprende que, debido a que tanto la firma del Acuerdo como su entrada en vigor tuvieron lugar dentro del ejercicio de 1979, este periodo de dotación presupuestaria única comprendería su desarrollo durante los años 1980, 1981 y 1982.

Sin embargo, la duración de este periodo puede prolongarse hasta que entre en vigor la autofinanciación de la Iglesia, ya que el segundo periodo transitorio de aplicación simultánea de dotación presupuestaria y asignación tributaria es facultativo del Estado y, en consecuencia, también el tercero de asignación tributaria única, según se desprende del propio artículo II-2 del Acuerdo sobre Asuntos Económicos cuando establece que, *“ Transcurridos tres ejercicios completos desde la firma de este Acuerdo, el Estado podrá asignar a la Iglesia Católica un porcentaje del rendimiento de la imposición sobre la renta o (...) “.*

Por todo ello, este período, debido a circunstancias políticas, se prolongó hasta el ejercicio de 1987.

Han sido ocho años, desde la entrada en vigor del Acuerdo, en los que el Estado ha hecho efectiva, actualizándola anualmente,

la cantidad establecida. Y por su parte, la Iglesia, ha presentado anualmente la Memoria prevista en el número 1 del Protocolo Adicional.

Tenemos que advertir que este período ha recibido críticas, por parte de algún sector doctrinal concentradas, principalmente, en dos hechos: por un lado, la forma en que se hacía la actualización anual de las cantidades consignadas, las cuales se fijaban de acuerdo con “ *los criterios de cuantificación que inspiren los correspondientes Presupuestos Generales del Estado, congruentes con los fines a que destine la Iglesia los recursos recibidos*” ⁷.

Algún sector doctrinal opina que debieron haberse buscado métodos más sencillos y automáticos de actualización, como por ejemplo sería un incremento en función de la subida del índice de precios al consumo (I.P.C.) que ofrezca cada año el organismo competente del Estado u otro similar.

También, algún autor⁸ ha criticado la prolongación de este periodo por considerar que se limitaba mucho la eficacia del Acuerdo. Se conseguía, únicamente, dar un nuevo sentido a los títulos de la aportación económica, pero conservando el mismo sistema, que no

era incompatible con ese nuevo sentido, pero tal vez no respetaba la libertad religiosa de los no católicos, ya que creyentes y no creyentes, al margen de su voluntad, cooperaban del mismo modo al sostenimiento de una determinada confesión religiosa.

⁷ Protocolo Adicional, núm.I, del Acuerdo sobre Asuntos Económicos de 1979 entre la Santa Sede y el Estado Español.

⁸ MARTÍN DE AGAR, J.T., “Notas sobre la cooperación económica del Estado con la Iglesia Católica en España”, en *Ius Canonicum*, Vol. XXI, nº 42, 1981, p.790.

Por otro lado, han habido autores⁹ que, sin desconocer lo que de cierto hay en estas críticas, reparan en la propia equiparación entre creyentes y no creyentes, ya que en último término, los efectos benéficos que la acción de la Iglesia despliega, sobre la sociedad civil, alcanzan tanto a los creyentes como a los no creyentes.

En mi opinión creo que, en este primer período de dotación presupuestaria, se produce una infracción del principio de libertad religiosa como consecuencia de la infracción de los principios de igualdad (artículo 14 de la Constitución española) y de aconfesionalidad del Estado (artículo 16-3 de la Constitución española), al no tenerse en cuenta lo que estipula el artículo II del Acuerdo sobre Asuntos Económicos cuando establece que el sostenimiento económico de la Iglesia Católica por parte del Estado debe hacerse “con respeto absoluto al principio de libertad religiosa”.

4.1.1.2.- 2º periodo: sistema mixto de dotación presupuestaria y de asignación tributaria

Este sistema, cuya implantación era discrecional para el Estado, a partir del tercer año de la entrada en vigor del Acuerdo sobre Asuntos Económicos, según establece su artículo II-2¹⁰ y que

⁹ GONZALEZ, E., “Régimen fiscal y subvenciones a las instituciones de la Iglesia Católica”, en AA.VV., Constitución y Acuerdos Iglesia-Estado. Actas del II Simposio Hispano-Alemán. Editores C.Corrall y J.Listl, UPCM, Madrid, 1988, pp.292-293.

¹⁰ Acuerdo sobre Asuntos Económicos de 1979. Artículo II-2: Transcurridos tres ejercicios completos desde la firma de este Acuerdo, el Estado podrá asignar a la Iglesia Católica un porcentaje del rendimiento de la imposición sobre la renta o el patrimonio neto u otra de carácter personal, por el procedimiento técnicamente más adecuado. Para ello, será preciso que cada contribuyente manifieste expresamente en la declaración respectiva, su

por lo tanto, hubiera podido entrar en vigor en el año 1983, fue regulado y puesto en funcionamiento a raíz de la Disposición adicional 5ª, uno, de la Ley de Presupuestos Generales del Estado de 23 de diciembre de 1987¹¹.

El día 10 de septiembre de 1987, el Ministro de Justicia comunica al Secretario General de la Conferencia Episcopal, el propósito del Gobierno de iniciar, a partir del año 1988, la aplicación del sistema de asignación tributaria que deberá sustituir a la dotación presupuestaria en el plazo de tres años, remitiéndole el *“Proyecto de Disposición Adicional para la Ley de Presupuestos para 1988, desarrollando el Acuerdo con la Santa Sede”*.

Era el Proyecto del Gobierno, y la Iglesia entendía que la aplicación de lo pactado en el Acuerdo, debería hacerse de común acuerdo entre ambas partes, tal y como se establecía en su artículo VI¹². Por este motivo, solicitó una reunión urgente de la Comisión Técnica Iglesia-Estado que tuvo lugar el día 18 de septiembre de 1987, donde los representantes de la Iglesia expusieron sus reservas y objeciones sobre el proyecto gubernamental.

voluntad acerca del destino de la parte afectada. En ausencia de tal declaración la cantidad correspondiente se destinará a otros fines.

¹¹ Ley 33/1987, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 1988. (B.O.E. núm.307, de 24 de diciembre de 1987). Disposición Adicional 5ª-1: En ejecución de lo previsto en el artículo II del Acuerdo entre el Estado Español y la Santa Sede sobre Asuntos Económicos, de 3 de enero de 1979, a partir de 1988, se destinará un porcentaje del rendimiento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas a fines religiosos y a otros fines de interés social.

¹² Acuerdo sobre Asuntos Económicos de 1979. Artículo VI: 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.

A pesar de esto, el Gobierno mantuvo casi inalterado su Proyecto, aprobándose el 23 de diciembre de 1987, la Ley 33/1987 de Presupuestos Generales del Estado para 1988, como texto definitivo.

Este sistema mixto de tránsito, que conjuga la dotación presupuestaria y la asignación tributaria, contemplado en el Acuerdo sobre Asuntos Económicos, consiste en la asignación a la Iglesia Católica de un porcentaje de los rendimientos obtenidos por la imposición sobre la renta de aquellos contribuyentes que hubiesen manifestado expresamente en su declaración el deseo de que una parte de la cuota a pagar se destine a la Iglesia Católica¹³. En el caso de que no se hiciera dicha declaración, la cantidad afectada se destinará a otros fines, en virtud de lo dispuesto en el artículo II-2 del Acuerdo.

El porcentaje, que debe determinarse en la Ley de Presupuestos Generales de cada año, se fijó para las declaraciones correspondientes al periodo impositivo de 1987 en el 0,5239 por 100¹⁴. Dicho porcentaje se ha mantenido prácticamente inalterable hasta nuestros días¹⁵.

¹³ Ley 33/1987, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 1988. Disposición Adicional 5ª-4: Los sujetos pasivos podrán indicar en la declaración su voluntad de que el porcentaje correspondiente a su cuota íntegra se destine:

- a) A colaborar al sostenimiento económico de la Iglesia Católica, o
- b) A los otros fines que establece el apartado 1 de esta disposición.

En el caso de que no manifiesten expresamente su voluntad en uno u otro sentido, se entenderá que optan por los fines de la letra b).

¹⁴ Ley 33/1987, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 1988. Disposición Adicional 5ª-3: El porcentaje aplicable en las declaraciones correspondientes al período impositivo de 1988 será el 0,5239 por 100.

¹⁵ Así lo demuestran las siguientes leyes:

Hay que decir que, tanto la fijación del porcentaje como la alternativa que se ofrecía como destino de dicho porcentaje: o “*a fines religiosos o a otros fines de interés social*”, ha sido objeto de comentarios por parte de la doctrina.

En cuanto a la fijación del porcentaje, el Director General de Asuntos Religiosos, en la Reunión de la Comisión mixta-técnica del día 18 de septiembre de 1.987 declaró que, además de que hubiese sido lógico que dicho porcentaje se fijase conjuntamente con la Iglesia “*no sólo no se hizo así sino que se estableció un porcentaje que no era realista ni razonable. Se calculó sobre la hipótesis de que todos los contribuyentes optarían expresamente por el sostenimiento de la Iglesia*”.

Gimenez y Martinez de Carvajal¹⁶, consideraba que “*el error de haber establecido un porcentaje tan bajo, no era, sin embargo, irreparable, ya que el Acuerdo establecía un plazo de 3 años para adaptarlo a la realidad*”. En esto confió la Conferencia Episcopal, ya que el porcentaje se establecía sólo para las declaraciones correspondientes al período impositivo de 1.987, y se afirmaba, repitiendo palabras de la Ley de Presupuestos del Estado para el año 1988 que, “*Dicho porcentaje se fijará en la Ley de Presupuestos*

Ley 39/1992, de 29 de diciembre, de Presupuestos generales del Estado para 1993 (B.O.E. núm.313, suplemento de 30 de diciembre de 1992). Disposición Adicional 6^a-1.

Ley 21/1993, de 29 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 1994 (B.O.E. núm.312, suplemento de 30 de diciembre de 1993). Disposición Adicional 3^a-1.

Ley 12/1996, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 1997 (B.O.E. núm.315, de 31 de diciembre de 1996). Disposición Adicional 3^a-1.

¹⁶ GIMENEZ Y MARTINEZ DE CARVAJAL, J., “Situación de la financiación de la Iglesia Católica”, en AA.VV., La Financiación de la Iglesia Católica en España, María J. Roca (Ed.), Santiago de Compostela, Fundación Alfredo Brañas, 1994, pp.56-58.

de cada año (..) ”¹⁷.

Pero en la práctica, todas estas expectativas no se cumplieron porque, año tras año, el porcentaje se ha mantenido invariable. En cuanto a la alternativa de colaborar con la Iglesia o con otros fines de interés social, hay que advertir, siguiendo a García Hervás ¹⁸ que, en el texto del Acuerdo en ningún momento se contraponen los fines religiosos y los de interés social. El artículo II-2 dispone que “*en ausencia de tal declaración la cantidad correspondiente se destinará a otros fines*”.

La Conferencia Episcopal española ha puesto de relieve, reiteradamente, su disconformidad con esta alternativa por considerar que, podría parecer que la Iglesia está compitiendo con los destinatarios de la actividad social que podrían recibir la correspondiente financiación por parte del Estado.

En mi opinión, y coincidiendo con otro sector de la doctrina, la alternativa “*fines de la Iglesia Católica*” y “*fines de interés social*” no

es una alternativa válida, por no ser excluyente, ya que los fines de la Iglesia deben ser considerados, también, de interés social. Por esta razón, la alternativa más razonable sería que lo no asignado de modo expreso a la Iglesia Católica, fuera destinado a engrosar los restantes capítulos de los Presupuestos Generales del Estado, sin más especificaciones.

También tenemos que decir que, esos “*fines de interés social*”

¹⁷ Ley 33/1987, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 1988. Disposición Adicional 5ª-2.

¹⁸ GARCÍA HERVAS, D., “El actual sistema de financiación directa de la Iglesia Católica: Consideraciones críticas y propuestas de futuro”, en María J. Roca (Ed.): La Financiación de la Iglesia Católica en España, Santiago de Compostela, Fundación Alfredo Brañas, nº3, 1994, p.173.

fueron posteriormente descritos en el Real Decreto 825/1988, de 15 de julio, por el que se regulan los fines de interés social de la asignación tributaria del Impuestos sobre la Renta de las Personas Físicas¹⁹.

Durante este período, la asignación tributaria coexiste con la dotación presupuestaria, la cual es minorada en cuantía similar a la asignación tributaria que recibe la Iglesia Católica²⁰.

Este sistema que fue propuesto y no aceptado por las Confesiones no católicas, tendrá una duración de tres años²¹, finalizando en 1991²². Y por otro lado, a tenor de lo dispuesto en la Disposición Adicional 5ª, 5, hay que tener en cuenta que “ *los recursos percibidos en virtud de este sistema por la Iglesia Católica durante 1988, 1989 y 1990 no serán inferiores a la dotación presupuestaria recibida en 1987, actualizada anualmente*”.

¹⁹ Real Decreto 825/1988, de 15 de julio, que regula los fines de interés social a los que puede afectarse la asignación tributaria (B.O.E. núm.180, de 28 de julio de 1988).

²⁰ Ley 33/1987, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 1988. Disposición Adicional 5ª-5: Durante el periodo de tres años a que se refiere el párrafo segundo del apartado 4 del artículo II del Acuerdo citado con la Santa Sede, la dotación presupuestaria a la Iglesia Católica se minorará en la cuantía de la asignación tributaria que aquella reciba en virtud de lo previsto en esta disposición. La minoración se efectuará con cargo al rendimiento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas en cada ejercicio (...).

²¹ Acuerdo sobre Asuntos Económicos de 1979. Artículo II-4: (...). 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.

²² Ley 33/1987, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 1988. Disposición Adicional 5ª-6: A partir de 1991 y en tanto operan las previsiones del apartado 5 del artículo II del Acuerdo con la Santa Sede, el sistema de dotación presupuestaria a la Iglesia Católica quedará definitivamente sustituido por el de asignación tributaria (...).

El sistema de asignación tributaria ha sido objeto de todo tipo de críticas. Así para Martín Sánchez²³, la asignación tributaria ofrece las ventajas, respecto de la dotación presupuestaria, de tener en cuenta, por un lado, la voluntad del ciudadano a la hora de establecer cuál es el destino de su contribución, y por otro, la capacidad contributiva al variar la cantidad afectada en función de la capacidad económica del contribuyente.

Por estos motivos, este autor, propone que se extienda este sistema de financiación a las restantes confesiones religiosas.

Otro autor, Llamazares²⁴, considera que dicho sistema vulnera el derecho de libertad religiosa, el de libertad ideológica y el principio de laicidad del Estado.

4.1.1.3.- 3º periodo: exclusiva asignación tributaria

Ya habíamos expuesto, en el apartado anterior, como el Acuerdo sobre Asuntos Económicos de 1.979 entre la Santa Sede y el Estado Español, preveía la sustitución de la dotación presupuestaria por lo recaudado mediante otro sistema, *“un porcentaje del rendimiento de la imposición sobre la renta o el patrimonio neto u otra de carácter personal, por el procedimiento técnicamente más adecuado. Para ello será preciso que cada contribuyente manifieste expresamente, en la declaración respectiva, su voluntad acerca del destino de la parte afectada. En ausencia de tal declaración, la cantidad*

²³ MARTÍN SANCHEZ, I., “La financiación de las confesiones religiosas en el Derecho español”, en Anuario de Derecho Eclesiástico del Estado, Vol.VI, 1990, Edersa, 1991, p.146.

²⁴ LLAMAZARES FERNANDEZ, D., Derecho Eclesiástico del Estado. Derecho de la Libertad de Conciencia, Facultad de Derecho de la Universidad Complutense, Madrid, 1991, p.777.

*correspondiente será destinada a otra finalidad”*²⁵.

También, este Acuerdo, disponía que *“Este sistema sustituirá a la dotación a que se refiere el apartado siguiente (dotación presupuestaria), de modo que proporcione a la Iglesia Católica recursos de cuantía similar”*²⁶.

El sistema de la asignación tributaria a favor de la Iglesia entró en vigor en el ejercicio económico de 1.988, tras ser regulado en la Disposición Adicional Quinta de la Ley de Presupuestos Generales del Estado de 1.988²⁷.

La dificultad técnica del cálculo de la cuota o porcentaje a destinar a los fines de la Iglesia Católica para lograr proporcionarle *“recursos de cuantía similar”*, puede haber sido la causa del retraso en la puesta en marcha del sistema de financiación a través de lo recaudado del impuesto personal, una vez transcurridos ocho años desde la promulgación del Acuerdo.

Como ha puesto de relieve Herraiz Rubio²⁸, la asignación tributaria por el Estado a favor de la Iglesia Católica, queda justificada como servicio que presta el Estado a los ciudadanos creyentes católicos en el contexto de la libertad religiosa y como mecanismo financiero que la Iglesia utilizará para facilitar a sus fieles un camino compatible con otros, para cumplir la obligación que tienen de facilitar a la Iglesia los recursos materiales que

²⁵ Artículo II-2 del Acuerdo sobre Asuntos Económicos de 1979 entre la Santa Sede y el Estado Español.

²⁶ Artículo II-3 del Acuerdo sobre Asuntos Económicos de 1979 entre la Santa Sede y el Estado Español.

²⁷ Ley 33/1987, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 1988 (B.O.E. núm.307, de 24 de diciembre de 1987).

²⁸ HERRAEZ RUBIO, B., “Acuerdo sobre Asuntos Económicos”, en *Ecclesia*, núm.1919, Tomo I, 1979, p.20

necesite para el cumplimiento de sus fines.

Según la Disposición Adicional Quinta, seis, de la Ley de Presupuestos Generales del Estado , de 23 de diciembre de 1.987, este período comenzaría *“A partir de 1.991 y en tanto operan las previsiones del apartado 5 del artículo II del Acuerdo con la Santa Sede, el sistema de dotación presupuestaria a la Iglesia Católica quedará definitivamente sustituido por el de asignación tributaria.*

Cada año, la Iglesia Católica recibirá mensualmente, en concepto de entrega a cuenta, una dozava parte de la asignación tributaria correspondiente al penúltimo ejercicio presupuestario anterior.

Esta cantidad se regularizará definitivamente cuando se disponga de los datos definitivos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del ejercicio correspondiente”.

Por lo tanto, con lo que hemos visto hasta el momento, este sistema de asignación tributaria se caracteriza, siguiendo a Gonzalez²⁹, por las siguientes notas:

1.- Parte de una declaración expresa del contribuyente sobre el destino que deba darse a la cantidad correspondiente.

2.- La cantidad exigida al contribuyente estará en relación a su capacidad contributiva.

3.- La cantidad global que se pretende obtener mediante este sistema será de cuantía similar a la obtenida a través del sistema de dotación presupuestaria.

²⁹ GONZALEZ, E., “Régimen fiscal y subvenciones a las instituciones de la Iglesia Católica”, en AA.VV., Constitución y Acuerdos Iglesia-Estado. Actas del II Simposio Hispano-Alemán, p.293.

4.- La introducción de este sistema tiene carácter potestativo para el Estado.

Nos encontramos ante la posibilidad de afectar, por los sujetos pasivos de un tributo personal, integrado dentro del sistema tributario estatal, parte de las cantidades entregadas a título de impuesto a una finalidad específica, que puede ser contribuir al sostenimiento de la Iglesia Católica o atender a otra finalidad social.

Esta fase de única asignación tributaria supone la supresión en los Presupuestos del Estado de toda cantidad consignada como subvención directa a la Iglesia Católica.

Sin embargo, todos estos planteamientos no dejan de ser puras teorías sin conexión práctica.

El Consejo de Ministros celebrado el 27 de septiembre de 1.990, decide poner fin al llamado período intermedio y determina que se inicie la siguiente etapa de asignación tributaria plena.

El 15 de octubre de 1.990, en reunión celebrada entre el Ministro de Economía y Hacienda y el Secretario de la Conferencia Episcopal, se presenta un Proyecto de Disposición Adicional Tercera sobre "*Asignación tributaria a fines religiosos y otros*", elaborado por el Gobierno.

A pesar de la oposición manifestada por la Iglesia, el Proyecto de Disposición Adicional quedó incorporado a la Ley de Presupuestos Generales para el año 1.991³⁰.

³⁰ Ley 31/1990, de 27 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado

Esta situación se ha mantenido invariable hasta la fecha, repitiéndose la Disposición Adicional Tercera en las sucesivas Leyes de Presupuestos Generales del Estado³¹.

En la Ley de Presupuestos Generales del Estado para 1.994³² se incluyó, en la Disposición Adicional Tercera, un último apartado que establece *“Se elevarán a definitivas las cantidades entregadas a cuenta en los ejercicios 1.991, 1.992 y 1.993”*.

Esto significa que parece optarse por una prórroga del llamado sistema mixto, asignación tributaria más dotación presupuestaria, en lugar de elevar el porcentaje del 0'5239.

La doctrina no se ha mantenido impasible ante estos acontecimientos. Algún sector doctrinal opina que ello ocurre *“porque al Estado no le interesa perder el “control” sobre la Iglesia (...) pues el Estado siempre podrá jugar con el porcentaje para conseguir determinadas actitudes de la Iglesia”*.³³

También, algún sector doctrinal ha querido ver una razón de

para 1991 (B.O.E. núm.311, de 28 de diciembre de 1990).

³¹ Ejemplo claro de ello, lo constituyen:

- Disposición Adicional Tercera de la Ley 31/1991, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 1992 (B.O.E. de 31 de diciembre de 1991)

- Disposición Adicional Sexta de la Ley 39/1992, de 29 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 1993 (B.O.E. de 30 de diciembre de 1992)

- Disposición Adicional Tercera de la Ley 12/1996, de 31 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 1997 (B.O.E., de 31 de diciembre de 1996)

³² Ley 21/1993, de 29 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 1994 (B.O.E., núm.312, suplemento, de 30 de diciembre de 1993).

³³ VILLA, M.J., “El Acuerdo sobre Asuntos Económicos de 1979 en la doctrina española”, en Anuario de Derecho Eclesiástico del Estado, Vol. VI, 1990, p.646.

carácter económico en un doble sentido, por un lado, porque elevar el porcentaje de la asignación tributaria tiene un alto coste económico para el Estado y, por otro lado, porque elevar el porcentaje tiene como consecuencia inmediata el que se eleve el presupuesto del Ministerio de Asuntos Sociales destinado a subvencionar los fines de interés social realizados por las organizaciones no gubernamentales, lo que podría provocar grandes desajustes en la política presupuestaria.

Otra de las cuestiones, que se plantea la doctrina, sobre este sistema de asignación tributaria es si, constituye o no, un impuesto religioso.

La mayoría de los autores consideran que no lo es por distintas razones:

Para Gonzalez Armendia, no es posible hablar de impuesto eclesiástico y tampoco religioso, ya que no es un impuesto establecido por el Estado para todos los católicos y afectado al sostenimiento de su Iglesia. Nada más ajeno a la naturaleza tributaria que el hecho de que sean los propios contribuyentes quienes, voluntaria y libremente, decidan si parte de su rendimiento impositivo debe destinarse a la colaboración económica del Estado dirigida al sostenimiento de la Iglesia Católica.

Según Arza³⁴, las razones técnicas por las que no se puede calificar de *“impuesto religioso”* la asignación tributaria del Acuerdo son que *“no es un impuesto establecido por motivos religiosos”*, ni *“un impuesto nuevo”*, ni tampoco *“un impuesto establecido para determinadas personas”*, sino que se trata en realidad de un *“impuesto*

³⁴ ARZA, A., “El sistema de aportación estatal”, en AA. VV., Los Acuerdos entre la Iglesia y España, Madrid, 1980, pp. 618-619.

estatal ordinario que todos los súbditos han de pagar”, del cual “el Estado destina un tanto por ciento a fines de una confesión religiosa determinada; en este caso, a la Iglesia Católica”.

De igual forma, este autor, ha destacado que con este sistema parece que se salva mejor el principio de no confesionalidad y el de libertad religiosa, pues el Estado destina a la Iglesia un porcentaje de la cuota tributaria, sólo de aquellos contribuyentes que hayan manifestado su voluntad en este sentido. *“Ya no se le asigna una parte alícuota del Presupuesto, sino una cantidad global formada del impuesto recaudado entre aquellas personas que hayan declarado que parte de su impuesto (...) se destine a la Iglesia”.*

Sin embargo, en mi opinión, este período de asignación tributaria, tal y como se ha venido desarrollando, constituye una forma de dotación presupuestaria al hacer que los contribuyentes se pronuncien, bien a favor de la financiación estatal de la Iglesia Católica o bien, a favor de la subvención de “otros fines de interés social”, lo que no permite en ningún caso la tutela del principio de libertad religiosa.

Para Martín de Agar³⁵, la razón fundamental por la que no se puede decir que el Acuerdo establece un cambio de la dotación al impuesto religioso estriba en que, el porcentaje del tributo afectado es función de una cantidad preestablecida a percibir por la Iglesia, lo cual desvirtúa todo el sistema, aunque a primera vista pueda parecer una simple cuestión cuantitativa. Es el artículo II-3 del Acuerdo sobre Asuntos Económicos el que impide la aparición del impuesto religioso, cuando establece que el sistema previsto en el número 2 *“sustituirá a la dotación (...), de modo que proporcione a la*

³⁵ MARTIN DE AGAR, J.T., “Notas sobre la cooperación económica del Estado con la Iglesia Católica en España”, en *Ius Canonicum*, Vol. XXI, nº 42, 1981, p. 793.

Iglesia Católica recursos de cuantía similar”.

4.1.1.4.- 4º periodo : autofinanciación.

El artículo II-5 del Acuerdo sobre Asuntos Económicos de 1.979, 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 expresados en los párrafos anteriores de este artículo, por otros campos y formas de colaboración económica entre la Iglesia Católica y el Estado”.*

Ante este texto, algún sector doctrinal³⁶ considera que estamos ante un propósito utópico o irreal. Otros, como Antonio y Víctor Reina³⁷, consideran que nos hallamos ante una declaración de intenciones que a nada compromete, a diferencia de una norma jurídica, ya que no es directamente exigible por el Estado.

A mi juicio, me parecen más exactas las consideraciones que, al respecto, realiza Fernández Coronado³⁸ y que se pueden resumir de la siguiente manera:

1.- Se trata de un compromiso, a modo de declaración unilateral, indeterminado en el tiempo, es decir, que no puede exigirse en un plazo determinado.

³⁶ VILLA, M.J., “El Acuerdo sobre Asuntos Económicos de 1979 en la doctrina española”, en Anuario de Derecho Eclesiástico del Estado, Vol. VI, 1990, p.647.

³⁷ REINA, A y REINA, V., Lecciones de Derecho Eclesiástico Español, Barcelona, 1983.

³⁸ FERNANDEZ-CORONADO, A., “La colaboración económica del Estado con las confesiones religiosas”, en Revista de Administración Pública, núm. 108, Septiembre-Diciembre, 1985, pp. 384-385.

Sin embargo, lo que sí se puede exigir a la Iglesia es la disposición de medios necesarios para alcanzar en el futuro, por sí misma *“los recursos suficientes para la atención de sus necesidades”*.³⁹

2.- A pesar de ser un compromiso intemporal, tiene un término al considerar que la autofinanciación se producirá.

3.- La autofinanciación no excluye la colaboración del Estado, ya que a tenor del Acuerdo, habrán de buscarse *“otros campos y formas de colaboración económica”*.

Por tanto, de cuanto venimos diciendo podrían señalarse algunas conclusiones:

Cuando la Iglesia declara su voluntad de lograr por sí misma recursos suficientes, no excluye en ningún momento la cooperación estatal. Muestra de ello lo constituye, por un lado, el artículo II-1, en el que el Estado se compromete a colaborar con la Iglesia Católica en la consecución de su adecuado sostenimiento y, por otro lado, el propio artículo II-5, en el que, después de declarar la Iglesia su voluntad de conseguir recursos suficientes, añade *“Cuando fuera conseguido este propósito, ambas partes se pondrán de acuerdo para sustituir los sistemas de colaboración financiera, expresada en los párrafos anteriores de este artículo, por otros campos y formas de colaboración económica entre la Iglesia Católica y el Estado”*.

La mayoría de los autores consideran que, cuando la Iglesia consiga su autofinanciación, el sistema de asignación tributaria debe ser sustituido en todo caso, por otro.

Sin embargo creemos, siguiendo a García Hervás⁴⁰, que ésto

³⁹ Artículo II-5 del Acuerdo sobre Asuntos Económicos de 1979.

⁴⁰ GARCÍA HERVÁS, D., “El actual sistema de financiación directa de la

no tiene que ser así necesariamente. El artículo II-5 establece que las partes se pondrán de acuerdo para sustituir los anteriores sistemas de cooperación por otros, pero una excesiva literalidad del precepto conduciría necesariamente a derogar cualquier forma de cooperación vigente hasta entonces y creemos, que sólo quedarían excluidas aquellas formas de cooperación que no se ajusten al “*espíritu que informa las relaciones entre la Iglesia y el Estado*”.⁴¹

Antes de seguir hablando de la autofinanciación de la Iglesia Católica, debemos establecer cuál es el papel del Estado en dicha autofinanciación.

Hay que tener en cuenta que la Iglesia Católica y, en general, las confesiones religiosas, promueven el bien común en la sociedad.

Por otro lado, la finalidad de la organización oficial y pública, del Estado, es también el bien común de los ciudadanos. Bien común que no se reduce solamente al ámbito material sino también al propio del espíritu. Por lo tanto, es misión esencial del Estado ayudar a la promoción del bien común, lo que se traduce en que tanto la Iglesia Católica como en general, todas las confesiones religiosas, tienen derecho a esta ayuda por parte del Estado.

Creemos que la autofinanciación de la Iglesia debe ser entendida no en el sentido de que el Estado no tiene ningún deber de ayudar a la Iglesia Católica sino que, en primer lugar, existe la necesidad de que el Estado cumpla su función de Estado

Iglesia católica: Consideraciones críticas y propuestas de futuro”, en María J. Roca (Ed.): La Financiación de la Iglesia Católica en España, Santiago de Compostela, Fundación Alfredo Brañas, nº 3, 1994, p. 182.

⁴¹ Preámbulo del Acuerdo sobre Asuntos Económicos de 1979.

y, por tanto, que ayude a las confesiones religiosas porque ellas, también, promueven el bien común. Y en segundo lugar, tiene que darse una independencia absoluta de la organización oficial eclesiástica respecto del Estado en el ámbito económico, es decir, en el ámbito de la administración y gestión de los bienes materiales.

Llegados a este punto, vamos a tratar de establecer cuáles podrían ser los medios por los que la Iglesia puede conseguir la autofinanciación económica y cuáles serían los nuevos campos y formas de colaboración estatal.

Una forma de colaboración estatal a los fines de la Iglesia, sobre la base de su interés social, consistiría en ampliar la deducción sobre la cuota de un impuesto personal, de las donaciones efectuadas en favor de la Iglesia o de entidades eclesiásticas consideradas como tales.

Parece que el Gobierno está abierto a replantearse su política de desgravaciones fiscales con motivo de donaciones, no sólo respecto de las confesiones religiosas, sino también de todas las instituciones de interés social o cultural, medida que viene reclamándose con urgencia desde distintas instancias.

Por otro lado, tanto la Conferencia Episcopal española como la Dirección General de Asuntos Religiosos y Objeción de Conciencia, vienen proponiendo que el legislador favorezca de manera más eficaz las donaciones directas en favor de la Iglesia como institución unitaria, es decir, sin incluir las donaciones realizadas a sus entes menores o a las actividades por ellos desarrollados.

La Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas⁴², actualmente en vigor, establece en su artículo 78-6,c), una deducción del 10 por 100 de las cantidades donadas a *“La Iglesia Católica y las Asociaciones confesionales no católicas, legalmente reconocidas, que hayan firmado, con el Estado español, los Acuerdos a los que se refiere el artículo 16 de la Constitución Española”*.

Este porcentaje del 10 por 100 es considerado a todas luces insuficiente. La inmensa mayoría de los autores proponen que la desgravación, en la cuota del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, sea el 30 por 100 sobre las donaciones realizadas por los contribuyentes en cantidades que oscilen entre las 10.000 y las 500.000 pesetas, y no sólo en favor de la Iglesia Católica, sino también, de otras confesiones e instituciones de interés social.

De esta forma, la cuantía de desgravación propuesta sería atractiva como incentivo fiscal. Y por otra parte, se considera que el marco de oscilación para las donaciones, de 10.000 a 500.000 pesetas, es suficientemente representativa de las economías de los contribuyentes españoles.

También, algún autor, ha apuntado la idea de que la Iglesia debería autofinanciarse en sus actividades estrictamente religiosas, mientras que la colaboración financiera del Estado tendría por objeto las funciones asistenciales y sociales desarrolladas por la Iglesia.

Para terminar con este apartado, hay que decir que, la Dirección General de Asuntos Religiosos, ha manifestado reiteradamente su propósito de alcanzar la autofinanciación de la Iglesia.

⁴² Ley 18/1991, de 6 de junio, reguladora del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (B.O.E. núm.136, de 7 de junio de 1991).

Las propuestas que se vienen realizando desde mediados del año 1.992 tienen, con unas y otras variantes, un denominador común: poner en marcha un procedimiento de incentivos fiscales a las donaciones hechas a favor de la Iglesia que permita ir sustituyendo el actual modelo de asignación tributaria por el de autofinanciación de la Iglesia.

No deja de ser significativa, la negativa de conceder la asignación tributaria a las confesiones religiosas de notorio arraigo en España, y que han firmado acuerdos de cooperación con el Estado.

El gobierno había manifestado, pública y reiteradamente, que el sistema de asignación tributaria sería aplicable, siempre que lo solicitaran los interesados a otras confesiones religiosas que tuvieran notorio arraigo en España. Sin embargo, a pesar de que los Proyectos de acuerdo con la Federación de Entidades Religiosas Evangélicas de España (FEDERE) y con la Federación de Comunidades Israelitas de España (FCI) regulaban, en sus respectivos artículos 13, la posibilidad de asignación tributaria tomando el modelo del Acuerdo sobre Asuntos Económicos con la Santa Sede, la representación estatal, sobre la base del carácter transitorio del régimen establecido para la Iglesia Católica, se opuso a esta cuestión motivando la renuncia de las dos Federaciones a la asignación tributaria.

También, la Unión de Comunidades Islámicas de España (UCIDE) y la Federación Española de Entidades Religiosas Islámicas (FEERI) pretendieron un régimen similar al de la Iglesia Católica. Dicho régimen consistiría en una consignación presupuestaria global y única, actualizable anualmente con una duración de cinco ejercicios presupuestarios, según establecía el artículo 35 del Proyecto de la FEERI. Después se pasaría a una segunda fase que consistiría en otro tipo de financiación adecuado

a sus necesidades, comprometiéndose a la autofinanciación como fase final.

Esta iniciativa de la Comunidad Islámica, también fue rechazada por la Administración debido, sobre todo, a la demora en la conclusión de la financiación prevista en el Acuerdo sobre Asuntos Económicos con la Santa Sede.

4.1.2.- Financiación indirecta.

4.1.2.1.- Régimen jurídico-tributario especial.

Como ha puesto de relieve Lejeune⁴³, la no exigencia del Estado a la Iglesia del cumplimiento de sus obligaciones tributarias, constituye la vertiente negativa de la colaboración financiera entre el Estado y la Iglesia.

El régimen fiscal de la Iglesia Católica, con relación al sistema de financiación indirecta, se establece en el Acuerdo sobre Asuntos Económicos de 1.979, siendo desarrollado por la legislación tributaria estatal.

Debemos de tener en cuenta, tal y como pone de manifiesto Martín Sanchez⁴⁴, que el Acuerdo sobre Asuntos Económicos alude a unos conceptos tributarios generales, los cuales, tienen que ser concretados respecto de la legislación tributaria vigente.

Una muestra clara de este planteamiento lo constituye el

⁴³ LEJEUNE VALCARCEL, E., "Aspectos fiscales de los nuevos Acuerdos de la Iglesia Católica con el Estado Español", en *Ius Canonicum*, 37 (1979), pp. 330.

⁴⁴ MARTIN SANCHEZ, I., "La financiación de las confesiones religiosas en el Derecho español", en *Anuario de Derecho Eclesiástico del Estado*, Vol. VI, 1990, Edersa, 1991, p.149.

número 2 del Protocolo Adicional de dicho Acuerdo al establecer que:

“Ambas Partes, de común acuerdo, señalarán los conceptos tributarios vigentes en los que se concretan las exenciones y los supuestos de no sujeción enumerados en los artículos III a V del presente Acuerdo.

Siempre que se modifique substancialmente el ordenamiento jurídico-tributario español, ambas Partes concretarán los beneficios fiscales y los supuestos de no sujeción que resulten aplicables de conformidad con los principios de este Acuerdo”.

También, debemos de poner de relieve que, dentro de la Iglesia Católica no existe un único régimen tributario, sino dos regímenes tributarios distintos.

El Acuerdo sobre Asuntos Económicos clasifica, a efectos impositivos, a las personas jurídicas eclesiásticas en dos categorías: las del artículo IV y las del artículo V.

Las personas jurídicas eclesiásticas contenidas en el artículo IV son, concretamente, la Santa Sede, la Conferencia Episcopal, las Diócesis, las Parroquias, los Institutos de vida consagrada, las Sociedades de vida apostólica y sus provincias y sus casas.

Todas estas personas jurídicas eclesiásticas se encuentran sometidas al régimen tributario previsto en el propio artículo IV.

Mientras que, las personas jurídicas eclesiásticas establecidas en el artículo V son las asociaciones y entidades religiosas no mencionadas en el artículo IV, las cuales, *“tendrán derecho a los beneficios fiscales que el ordenamiento jurídico-tributario del Estado español prevé para las entidades sin fin de lucro y, en todo caso, los que se conceden a las entidades benéficas privadas”*, siempre y cuando, *“se*

dediquen a actividades religiosas, benéfico-docentes, médicas u hospitalarias o de asistencia social”.

A modo de conclusión podemos establecer, según lo manifestado hasta el momento que, el régimen jurídico-tributario de la Iglesia Católica, en su vertiente indirecta, se basa fundamentalmente en tres principios:

1.- Declaración de no sujeción o reconocimiento de exención para los actos y bienes directamente relacionados con la actividad religiosa.

2.- Asimilación, a efectos fiscales, de determinadas asociaciones y entidades religiosas a las entidades sin fin de lucro y a las benéficas privadas.

3.- Sometimiento a tributación de todos los supuestos no afectados por los principios anteriores.

Antes de tratar de ver en qué consiste cada uno de estos principios, tenemos que advertir los cambios producidos en el sistema de financiación indirecta motivados por la aparición de dos nuevos conceptos tributarios, el Impuesto sobre el Valor Añadido (I.V.A.) y referido a la Comunidad Autónoma de Canarias, el Impuesto General Indirecto Canario (I.G.I.C).

A este respecto, el artículo 2-2 de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido⁴⁵ previene que, *“En la aplicación del impuesto se tendrá en cuenta lo dispuesto en los Tratados y Convenios internacionales que formen parte del ordenamiento interno español”*; siendo éste el caso del Acuerdo sobre Asuntos Económicos de 1.979 entre la Santa

⁴⁵ Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (B.O.E. núm. 312, de 29 de diciembre de 1992).

Sede y el Estado español.

Sin embargo, y coincidiendo con González⁴⁶, es cierto que las exenciones son un elemento perturbador en la mecánica del I.V.A., y que en este impuesto el sujeto exento lo es respecto de sus actividades, como pueden ser: la entrega de bienes, prestación de servicios, importación, pero no respecto de sus adquisiciones. En este sentido, y tal como se hizo con el Impuesto sobre Sociedades, hubiera sido conveniente, cumpliendo de esta forma con el Protocolo Adicional del Acuerdo sobre Asuntos Económicos, que la Comisión Técnica Iglesia-Estado hubiera elaborado un acuerdo acerca de la aplicación del I.V.A., ya que el mismo suponía una modificación sustancial del régimen de imposición indirecta vigente en el momento de firmarse el Acuerdo sobre Asuntos Económicos, el cual estaba configurado por el Impuesto General sobre el Tráfico de las Empresas y el Impuesto sobre el Lujo y algunos conceptos anteriormente gravados por el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales, Actos Jurídicos Documentados y Operaciones Societarias.

En este punto hay que destacar, también, la repercusión que tiene, en la Comunidad Autónoma de Canarias, el Impuesto General Indirecto Canario.

La Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias⁴⁷, cambió sustancialmente el sistema fiscal indirecto de la Comunidad Autónoma, estableciendo como tributo básico de la imposición indirecta de dicha Comunidad el Impuesto General Indirecto

⁴⁶ GONZALEZ, E., "Régimen fiscal y subvenciones a las instituciones de la Iglesia Católica", en AA.VV., Constitución y Acuerdos Iglesia-Estado. Actas II Simposio Hispano-Alemán, UPCM, Madrid, 1988, p.299.

⁴⁷ B.O.E. de 8 de junio de 1991.

Canario (I.G.I.C.), que absorbió el Impuesto General sobre el Tráfico de Empresas, el Arbitrio Insular sobre el Lujo y algunos conceptos anteriormente gravados por el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales, Actos Jurídicos Documentados y Operaciones Societarias.

El artículo 3-2 de esta Ley establece que, en aplicación del Impuesto General Indirecto Canario, se tendrá en cuenta lo dispuesto en los Tratados y Convenios Internacionales.

Por tanto, estos dos nuevos impuestos, el Impuesto sobre el Valor Añadido (I.V.A.) y el Impuesto General Indirecto Canario (I.G.I.C.), obligan a concretar la forma de aplicar a estos conceptos tributarios la exención reconocida en el Acuerdo entre el Estado español y la Santa Sede, de conformidad con los principios inspiradores del mismo y los criterios de interpretación admitidos en el Derecho internacional, tal y como ponen de manifiesto la Orden de 29 de febrero de 1.988⁴⁸ por la que se aclara el alcance de la no sujeción y de las exenciones establecidas en el Acuerdo sobre Asuntos Económicos respecto al Impuesto sobre el Valor Añadido, y la Orden de 14 noviembre de 1.996⁴⁹, sobre las mismas cuestiones pero referidas, en este caso, al Impuesto General Indirecto Canario.

⁴⁸ Orden de 29 de febrero de 1988 por la que se aclara el alcance 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 (B.O.E. núm.62, de 12 de marzo de 1988).

⁴⁹ Orden de 14 de noviembre de 1996 por la que se aclara el alcance 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 General Indirecto Canario (B.O.E. núm.280, de 20 de noviembre de 1996).

A) supuestos de no sujeción

La no sujeción constituye, tal y como manifiesta De Luis Díaz Monasterio⁵⁰, una técnica del Derecho tributario utilizada para completar la definición de los hechos imponible mediante la aclaración de que quedan fuera de ellos supuestos que, en rigor, no cumplen todos los requisitos legales para ser gravados, pero que, por presentar semejanzas con otros hechos imponible, en la práctica, pueden dar lugar a dudas sobre si se encuentran o no sometidos a tributación.

Mediante la declaración de no sujeción, no se excluyen de tributación hechos gravados, sino que se deshace la apariencia de sujeción a gravamen que puede producirse respecto a hechos que, aún sin la declaración de no sujeción, no estarían gravados.

Se trata, por tanto, de hechos que no realizan la hipótesis prevista legalmente y, por tanto, no provocan el nacimiento de la obligación tributaria.

La calificación de un supuesto como no sujeto supone que no puede dar lugar a ninguna obligación tributaria principal ni accesoria como serían las declaraciones, el sometimiento a control de dicho supuesto, etc..⁵¹

El artículo III del Acuerdo sobre Asuntos Económicos de 1.979

⁵⁰ DE LUIS DIAZ MONASTERIO, F., "El régimen tributario de la Iglesia Católica en España", en AA.VV., El Derecho Patrimonial Canónico en España. XIX Semana Española de Derecho Canónico, celebrada en Salamanca del 17 al 21 de septiembre de 1984, Salamanca, 1985, p.323.

⁵¹ Para una diferenciación en términos dogmáticos entre no sujeción y exención. Cfr. NUÑEZ PÉREZ, G., "Hecho imponible, no sujeción y exención", en Comentarios a la Ley General Tributaria y líneas para su reforma, I.E.F., Madrid, 1991, pp. 459 y ss.

reconoce que, “*no están sujetas a los impuestos sobre la renta o sobre el gasto o consumo*” las siguientes actividades :

1.- Determinados ingresos percibidos por la Iglesia con total independencia del Estado, como las prestaciones de los fieles, las colectas públicas, las limosnas y oblaciones.

2.- La publicación de las instrucciones, ordenanzas, cartas pastorales, boletines diocesanos y cualquier otro documento de las autoridades eclesiásticas competentes y tampoco su fijación en los sitios de costumbre.

3.- La actividad de enseñanza en Seminarios diocesanos y religiosos, así como de las disciplinas eclesiásticas en Universidades de la Iglesia.

4.- La adquisición de objetos destinados al culto.

De estos cuatro supuestos, sólo el primero escapa de las reformas que se han llevado a cabo en nuestro sistema tributario.

La situación en que se encuentran, actualmente, los tres últimos supuestos es consecuencia directa de la introducción en nuestro sistema tributario, del Impuesto sobre el Valor Añadido y del Impuesto General Indirecto Canario y, sobre todo, de la influencia que ha ejercido, en nuestra legislación, la Sexta Directiva Comunitaria 77/388/CE, de 17 de mayo de 1977, relativa al Impuesto sobre el Valor Añadido.

Para la doctrina, no ha pasado inadvertida la colisión que se da entre lo establecido en el Acuerdo sobre Asuntos Económicos y lo que recogen la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido y la Ley del Impuesto General Indirecto Canario.

Si se tiene en cuenta, el principio de jerarquía normativa y el principio de competencia, una ley interna no puede contradecir lo previsto en un Tratado Internacional.

A este respecto, Mier Menes⁵² opina que, si el Acuerdo sobre Asuntos Económicos, en el artículo III, establece la no sujeción de determinados sujetos a concretos impuestos, no puede una ley interna, en el caso que nos ocupa la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido y la Ley del Impuesto General Indirecto Canario, establecer una disposición contraria.

a.-) Prestaciones de los fieles, colectas públicas y limosnas (artículo III, a).

El artículo I del Acuerdo sobre Asuntos Económicos establece el derecho de la Iglesia Católica a *“libremente recabar de sus fieles prestaciones, organizar colectas públicas y recibir limosnas y oblaciones”*.

La Ley Orgánica de Libertad Religiosa de 1.980 no recoge, expresamente esta cuestión. Sin embargo, entendemos, siguiendo a González del Valle⁵³ que, el derecho a efectuar colectas, no sujetas a tributación, es un derecho propio de cualquier confesión religiosa, en virtud de lo dispuesto en el artículo 6-g) de la Resolución 36/55, de 25 de noviembre de 1.981, de la Asamblea General de las Naciones Unidas.

b.-) Publicación de instrucciones, ordenanzas, boletines pastorales y cualquier otro documento de las autoridades

⁵² MIER MENES, M., “La aplicación del Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA) a las entidades eclesíásticas”, en Revista Española de Derecho Canónico, 44 (1987), p.560.

⁵³ GONZALEZ DEL VALLE, J.M., “Régimen patrimonial y económico” en AA.VV., Derecho Eclesiástico del Estado Español, Eunsa, Pamplona, 1993, p.331.

eclesiásticas competentes y su fijación en los sitios de costumbre (artículo III, a).

El Acuerdo sobre Asuntos Económicos establece en su artículo III que, no está sujeta a los impuestos sobre la renta o sobre el gasto o consumo, *“la publicación de instrucciones, ordenanzas, cartas pastorales, boletines diocesanos y cualquier otro documento de las autoridades eclesiásticas competentes y tampoco su fijación en los sitios de costumbre”*.

No hay ninguna alusión, a este supuesto, en la Orden de 29 de febrero de 1.988 referente al alcance de la no sujeción, respecto al Impuesto sobre el Valor Añadido.

Para que se realice el hecho imponible del Impuesto sobre el Valor Añadido, el artículo 4-1 de la Ley de dicho impuesto establece que, se tiene que tratar de *“entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas en el ámbito espacial del impuesto por empresarios o profesionales a título oneroso, con carácter habitual u ocasional, en el desarrollo de su actividad empresarial o profesional, incluso si se efectúan en favor de los propios socios, asociados, miembros o partícipes de las Entidades que las realicen”*.

Por lo tanto, la interpretación para el caso del Impuesto sobre el Valor Añadido tiene que referirse no a la publicación, sino a la entrega de estas publicaciones mediante contraprestación.

Sobre este punto es clara la Sentencia del Tribunal Supremo de 26 de febrero de 1993 (Sala 3ª C.A.) cuando en su Fundamento Jurídico núm. 3, establece que:

“(…), la recurrente alega no poderse calificar al Instituto de los Hermanos Maristas como una Asociación que tenga por fin la obtención de lucro, de las contempladas en el apartado B) del art. 9º del citado Texto

Refundido (D. 3359/1967, de 23 de diciembre, Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de Sociedades y demás Entidades Jurídicas), por deberse calificar jurídicamente como una Congregación religiosa, conforme a la normativa que le es propia, pero esta calificación no permite la inaplicación de las normas del Derecho tributario que exige analizar la actividad desarrollada por el mencionado Instituto religioso en el campo a que se refiere el presente recurso, es decir, en la obtención de beneficios a través de su Editorial "Luis Vives", actividad que no se refiere a la de apostolado, que constituye su fin esencial pero que no excluye que, junto a éste, formando un fin distinto aunque subordinado, ejercite una actividad accesorio, que está estructurada de forma empresarial, encaminada, por tanto, a la obtención de un lucro, hecho concreto que determina la obligada aplicación de la norma tributaria pues esa actividad de lucro que, accesoriamente al fin de apostolado ejerce la Congregación, implica su tipificación en el citado apartado B) del art. 9º como sujeto pasivo, ya que en caso contrario el beneficio obtenido no tributaría, consecuencia que no puede admitirse al existir claramente un hecho imponible sujeto a tributo".

En este caso, el declarar la no sujeción implica reconocer que, la entrega de publicaciones y documentos de las autoridades eclesiásticas no es una actividad empresarial y, en consecuencia, no se produce el hecho imponible del Impuesto sobre el Valor Añadido.

Para finalizar con este punto tenemos que manifestar que, lo que se ha dicho, referido al Impuesto sobre el Valor Añadido, también, se puede manifestar con respecto al Impuesto General Indirecto Canario, ya que la Orden de 14 de noviembre de 1.996 sobre el alcance de la no sujeción respecto a dicho impuesto, no hace referencia alguna a este supuesto recogido en el artículo III-a) del Acuerdo sobre Asuntos Económicos de 1979.

Tenemos que dejar constancia de que, tanto para un impuesto

como para el otro, la no sujeción de las entregas de documentos de las autoridades eclesiásticas, lo es en sentido estricto, por lo que no alcanzará a las entregas de bienes y prestaciones de servicios necesarios para la realización de dichas actividades. En este sentido, la Iglesia Católica se convierte en consumidora final que tiene que soportar el impuesto repercutido sobre las adquisiciones que realice para poder desarrollar las actividades no sujetas.

c.-) Enseñanza en Seminarios diocesanos y religiosos, así como de las disciplinas eclesiásticas en Universidades de la Iglesia (artículo III, b).

Las enseñanzas que contempla este artículo III - b) del Acuerdo sobre Asuntos Económicos son actividades no sujetas y por lo tanto, hay que reconocer que la impartición de este tipo de enseñanzas no constituye actividad empresarial.

Tampoco este supuesto es contemplado en la Orden de 29 de febrero de 1.988 referente al alcance de la no sujeción respecto del Impuesto sobre el Valor Añadido.

Por lo tanto, tenemos que admitir que, la actividad de enseñanza en Seminarios diocesanos o religiosos y las disciplinas eclesiásticas en Universidades de la Iglesia, no constituyen actividad empresarial, y por lo tanto no se encuentra sujeta al Impuesto sobre el Valor Añadido.

Otra cosa distinta ocurre con otras actividades de enseñanza realizadas por la Iglesia, que sí constituyen la realización del hecho imponible del Impuesto sobre el Valor Añadido, ya que se consideran a estos efectos como actividad empresarial aunque gozan de exención.

Este mismo planteamiento cabría hacerlo respecto del

Impuesto General Indirecto Canario toda vez que, la Orden de 14 de noviembre de 1.996 sobre el alcance de la no sujeción a dicho impuesto, no hace mención alguna a este supuesto.

También, en este punto, tenemos que dejar constancia de que, en ambos impuestos, la no sujeción de las actividades de enseñanza, lo es en sentido estricto, ya que ésta no alcanza a las entregas de bienes y prestaciones de servicios necesarios para la realización de dichas actividades, al convertirse la Iglesia Católica en consumidora final que tiene que soportar el impuesto repercutido sobre las adquisiciones que realice para el desarrollo de las actividades no sujetas.

d.-) Adquisición de objetos destinados al culto (artículo III- c).

El primer problema que se nos plantea, en este apartado y que ha supuesto una gran polémica doctrinal, es el determinar qué se entiende por objeto destinado al culto.

Para algunos autores, como Lejeune⁵⁴, la adquisición de objeto que, por su naturaleza, no pueden tener más aplicación que la del culto, como cálices u ornamentos sagrados, no suscita problema alguno.

El problema se plantea con aquellos otros objetos que no tienen el culto como destino único, ya que en estos artículos el impuesto que ha sido devengado en origen aparece incorporado al precio.

Por lo tanto, las cuestiones a resolver, siguiendo a este autor,

⁵⁴ LEJEUNE VALCARCEL, E., "Aspectos fiscales de los nuevos acuerdos de la Iglesia Católica con el Estado Español", en *Ius Canonicum*, Vol. XIX, nº 37, 1979, pp. 331-332.

serían: por un lado, si se considerarían como objetos destinados al culto sólo a los que no pueden tener más aplicación que ésta o si por el contrario, también, se podría incluir a aquellos objetos que siendo susceptibles de una utilización alternativa y múltiple, son adquiridos con fines de culto. Y por otro lado, si admitimos como objetos destinados al culto la adquisición de aquellos objetos susceptibles de uso múltiple, cuando dicha adquisición se haga con finalidad de culto, se nos plantearía el problema de la no aplicación del impuesto, es decir, su devolución, ya que como hemos dicho, el impuesto habrá sido abonado por el fabricante e incorporado al precio formando, de esta manera, un todo único con los demás elementos que lo determinan.

Observamos, ante ésto, como en sentido amplio, los objetos destinados al culto incluirán cualquier tipo de bienes, tanto muebles como inmuebles, desde cálices y patenas hasta templos y capillas, e incluso servicios como la reparación de instalaciones, suministros de electricidad, servicio de limpieza de los edificios, etc., siempre que estos bienes y servicios estén directa y exclusivamente relacionados con el culto.

Sin embargo, es mucho más restringida la interpretación que realiza la Administración tributaria española sobre *“los objetos destinados al culto”*.

Tenemos que advertir que, tanto la Orden de 29 de febrero de 1.988⁵⁵ referente al Impuesto sobre el Valor Añadido, como la

⁵⁵ Orden de 29 de febrero de 1988 por la que se aclara el alcance 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.

Apartado segundo: La exención declarada en el artículo IV, número 1, apartado c), del Acuerdo entre el Estado Español y la Santa Sede sobre Asuntos Económicos, de 3 de enero de 1979, se entenderá igualmente aplicable al

Orden de 14 de noviembre de 1.996⁵⁶ referente al Impuesto General Indirecto Canario, en sus respectivos apartados segundos relativos a la exención de bienes inmuebles, establecen la exclusión de estos bienes del concepto de objetos destinados al culto.

Es más, la interpretación que se da en los apartados terceros de dichas Ordenes es tan restrictiva que no alcanza a todos los bienes muebles que se destinen al culto, al señalar que *“estarán no sujetas las entregas o importaciones de objetos destinados exclusivamente al culto por el adquirente o el importador siempre que las correspondientes adquisiciones o importaciones se efectúen directamente por las Entidades a que se refiere el apartado segundo, letra a), de esta Orden (...)”*.⁵⁷

Por tanto, por un lado, se establecen una serie de requisitos para que dicha operación, la adquisición de objetos destinados al culto no se encuentre sujeta. Estos requisitos son los siguientes:

1.- Que se trate de entregas o importaciones de objetos destinados exclusivamente al culto.

Impuesto sobre el Valor Añadido cuando se trate de entregas de bienes inmuebles sujetos al mismo (...).

⁵⁶ Orden del 14 de noviembre de 1996 por la que se aclara el alcance 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 General Indirecto Canario.

Apartado segundo: La exención declarada en el artículo IV, número 1, apartado c), del Acuerdo entre el Estado Español y la Santa Sede sobre Asuntos Económicos, de 3 de enero de 1979, se entenderá igualmente aplicable al Impuesto General Indirecto Canario cuando se trate de entregas de bienes inmuebles sujetos al mismo en virtud de los artículos 4 y 6 de la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias (...).

⁵⁷ Apartado tercero de la Orden de 29 de febrero de 1988 y, en el mismo sentido, el apartado tercero de la orden de 14 de noviembre de 1996.

2.- Que los adquirentes de los bienes sean la Santa Sede, la Conferencia Episcopal, las diócesis, las parroquias y otras circunscripciones territoriales, las Ordenes y Congregaciones religiosas y los Institutos de vida consagrada, sus provincias o sus casas.

3.- La no sujeción queda condicionada a que el adquirente aporte al sujeto pasivo que realice las entregas un documento justificativo de la naturaleza y destino al culto de los objetos adquiridos expedido, según proceda, por el Ordinario del lugar, o el Superior o Superiora provincial correspondiente.

La importancia del cumplimiento de estos requisitos se pone de manifiesto en el apartado segundo, de la Resolución de 14 de marzo de 1.988, de la Dirección General de Tributos⁵⁸, al señalar que, *“estarán no sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido las entregas o importaciones de los citados objetos cuando sean destinados por el adquirente o, en su caso, el importador exclusivamente al culto, siempre que se cumplan los requisitos previstos en el apartado tercero de la Orden de 29 de febrero de 1.988, por la que se aclara el alcance 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 1.979, respecto al Impuesto sobre el Valor Añadido”*.⁵⁹

Y por otro lado, quedan excluidas del beneficio fiscal las adquisiciones de bienes que, aunque destinados al culto, sean susceptibles, por su naturaleza, de ser destinados a otras actividades, así como todas las prestaciones de servicios.

⁵⁸ Resolución de 14 de marzo de 1988, de la Dirección General de Tributos, que contesta a la consulta vinculante sobre si están sujetos a I.V.A. las entregas e importaciones de objetos destinados al culto (B.O.E., núm. 71, de 23 de marzo de 1988).

⁵⁹ Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (B.O.E., núm. 312, de 29 de diciembre de 1992).

Para concluir con este apartado, tenemos que resaltar, siguiendo a Puchades⁶⁰ que, la no sujeción de las adquisiciones de objetos destinados al culto rompe con la estructura y significación de los supuestos de no sujeción del Impuesto sobre el Valor Añadido y del Impuesto General Indirecto Canario.

Se trata de un supuesto de no sujeción “*imposible*” en el marco de ambos impuestos. Sin embargo, la Administración española prefirió mantener el tenor literal del artículo III del Acuerdo sobre Asuntos Económicos, a pesar de que ello también supone una renuncia a la neutralidad del impuesto en las operaciones exteriores, ya que perjudica a la producción interior frente a las importaciones efectuadas directamente por la Iglesia.

B. Exenciones tributarias.

Actualmente, un principio básico de tributación es que cada persona contribuya según su capacidad económica. Esto supone que quedarán liberadas de la obligación de contribuir aquellas personas que, una vez atendidas sus necesidades básicas, no les queden recursos económicos disponibles.

Este planteamiento, aunque referido a las personas físicas, es fácilmente aplicable a la Iglesia Católica.

Parece claro que, las exenciones, constituyen un elemento clave de la relación jurídica tributaria. La función de los “*mínimos exentos*” es un factor esencial para ajustar la tributación a la capacidad económica de los contribuyentes.

⁶⁰ PUCHADES NAVARRO, M.A., “Aspectos económicos de los beneficios fiscales de la Iglesia Católica en el caso del I.V.A.”, en R.E.D.C., 46, 1989, Universidad Pontificia de Salamanca, pp. 231-232.

Coincidimos con la opinión De Luis Diaz-Monasterio⁶¹ cuando afirma que, la Iglesia Católica no tiene excedente alguno de capacidad económica que permita detraer parte de él para contribuir a la financiación de la actividad estatal.

Además, si tenemos en cuenta que mediante los impuestos se detraen de los particulares recursos que iban a ser utilizados en beneficio propio para destinarlos a financiar bienes o servicios en beneficio de toda la comunidad, parece lógico que con la tributación de la Iglesia no se produciría esta transformación, toda vez que se sustituirían unos servicios por otros desde el punto de vista social.

El artículo IV del Acuerdo sobre Asuntos Económicos recoge, en su número uno, las exenciones en favor de la Iglesia Católica. Dicho artículo está redactado, de la siguiente manera:

“La Santa Sede, la Conferencia Episcopal, las Diócesis, las Parroquias y otras Circunscripciones territoriales, las Ordenes y Congregaciones religiosas y los Institutos de vida consagrada y sus Provincias y sus Casas tendrán derecho a las siguientes exenciones:

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

1.- Los Templos y Capillas destinados al culto y, asimismo, sus dependencias o edificios locales anejos destinados a la actividad pastoral.

2.- La residencia de los Obispos, de los canónigos y de los sacerdotes con cura de almas.

⁶¹ DE LUIS DIAZ-MONASTERIO, F., “El régimen tributario de la Iglesia” en *Ecclesia*, núm. 1919, Tomo I, 1979, p.21.

3.- *Los locales destinados a oficinas de la Curia diocesana y a oficinas parroquiales.*

4.- *Los Seminarios destinados a la formación del clero diocesano y religioso y las Universidades eclesiásticas, en tanto en cuanto impartan enseñanzas propias de disciplinas eclesiásticas.*

5.- *Los edificios destinados primordialmente a Casas o Conventos de las Ordenes, Congregaciones religiosas e Institutos de vida consagrada.*

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

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

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

D) *Exención de las Contribuciones Especiales y de la Tasa de equivalencia, en tanto recaigan estos tributos sobre los bienes enumerados en la letra A) de este artículo”.*

Antes de comenzar a estudiar cada una de estas exenciones, concordando la terminología utilizada en el Acuerdo sobre Asuntos Económicos con los actuales impuestos en vigor, es conveniente destacar, por su carácter práctico, algunas observaciones que afectan a toda la tributación local.

En primer lugar, tenemos que destacar que la Ley Reguladora de las Haciendas Locales de 1.988⁶² introdujo, con respecto a la legislación vigente en el momento de firmarse los Acuerdos con la Santa Sede en 1.979, importantes modificaciones:

1ª.- La creación de tres grandes impuestos: Impuestos sobre Bienes Inmuebles, Impuestos sobre Actividades Económicas e Impuestos sobre Vehículos de Tracción Mecánica (artículo 60-1 de la L.R.H.L.)⁶³.

2ª.- La creación del Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras (artículo 60-2 de la L.R.H.L.)⁶⁴.

3ª.- La sustitución del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana por otro de la misma naturaleza y análoga denominación (artículo 60-2 de la L.R.H.L.)⁶⁵.

En segundo lugar, hay que tener en cuenta que a la Hacienda Municipal le corresponde, principalmente, la financiación de servicios. El criterio general que rige es que *“No podrán reconocerse*

⁶² Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales (B.O.E. núm. 313, de 30 de diciembre de 1988).

⁶³ Ley Reguladora de las Haciendas Locales de 1988. Artículo 60-1: Los Ayuntamientos exigirán, de acuerdo con la presente Ley y las disposiciones que la desarrollan, los siguientes impuestos:

- a) Impuestos sobre Bienes Inmuebles
- b) Impuesto sobre Actividades Económicas
- c) Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica

⁶⁴ Ley Reguladora de las Haciendas Locales de 1988. Artículo 60-2: Así mismo, los Ayuntamientos podrán establecer y exigir el Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras y el Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, de acuerdo con la presente Ley, las disposiciones que la desarrollen y las respectivas Ordenanzas fiscales.

⁶⁵ Ibidem

otros beneficios fiscales en los tributos locales que los expresamente previstos en las normas con rango de Ley o los derivados de la aplicación de los Tratados Internacionales”⁶⁶.

Por otro lado, con respecto al texto del artículo IV-1 del Acuerdo sobre Asuntos Económicos de 1.979, también debemos hacer, siguiendo a Fernández - Coronado⁶⁷, algunas matizaciones:

1.- Son exenciones totales, que evitan el pago de la cuota en su integridad, y permanentes, ya que no tienen plazo de caducidad y, por lo tanto, estarán vigentes mientras lo esté el Acuerdo sobre Asuntos Económicos.

2.- No son exenciones absolutas, ya que se encuentran condicionadas al cumplimiento de determinados requisitos, que suelen concretarse en la adscripción a unos fines específicos.

3.- Todas las exenciones del Acuerdo sobre Asuntos Económicos afectan a Entidades eclesiásticas, pero no a las personas físicas que, aunque pertenezcan al estado clerical o religioso, estarán obligadas a tributar por los impuestos sobre la renta y el patrimonio en igualdad de condiciones con el resto de los contribuyentes.

4.- Hay que tener en cuenta que, los sujetos que gozan de exención son, exclusivamente, los enumerados en el artículo IV-1 del Acuerdo sobre Asuntos Económicos, el cual, sufre una modificación debida a las nociones canónicas introducidas por el nuevo Código de Derecho Canónico de 1.983, debiendo quedar

⁶⁶ Artículo 9-1 de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales de 1988.

⁶⁷ FERNANDEZ CORONADO-GONZALEZ, A., La colaboración económica del Estado con las confesiones religiosas, en Revista de Administración Pública, núm. 108, Septiembre-Diciembre, 1985, pp. 386-387.

redactado de la siguiente forma: “La Santa Sede, la Conferencia Episcopal, las Diócesis, las Parroquias y otras Circunscripciones territoriales, las Ordenes, las Congregaciones religiosas e Institutos de vida consagrada y Sociedades de vida apostólica (...)”.

a.-) Exención total y permanente de la Contribución Territorial Urbana (artículo IV - 1,A del Acuerdo sobre Asuntos Económicos).

La Contribución Territorial Urbana ha sido sustituida por uno de los nuevos impuestos, el Impuesto sobre Bienes Inmuebles, obra de la Ley Reguladora de Haciendas Locales de 1.988.

El Impuesto sobre Bienes Inmuebles es “un tributo de carácter real, cuyo hecho imponible está constituido por la propiedad de los bienes inmuebles de naturaleza rústica y urbana sitos en el respectivo término municipal, o por la titularidad de un derecho real de usufructo o de superficie, o de la de una concesión administrativa sobre dichos bienes o sobre los servicios públicos a los que estén afectados, y grava el valor de los referidos inmuebles”⁶⁸.

La exención de los bienes de la Iglesia Católica, con respecto a este impuesto, aparece recogida en el artículo 64-d de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales en los siguientes términos:

“Gozarán de exención los siguientes bienes: d) Los de la Iglesia Católica, en los términos previstos en el Acuerdo entre el Estado español y la Santa Sede sobre Asuntos Económicos fechado el 3 de enero de 1.979 y en vigor el día 4 de diciembre del mismo año”.

Para algunos autores, tal y como pone de relieve Blanco⁶⁹, la

⁶⁸ Artículo 61 de la Ley Reguladora de Haciendas Locales de 1988.

⁶⁹ BLANCO, M., “Cooperación del Estado con las confesiones religiosas en materia económica”, en AA.VV., Tratado de Derecho Eclesiástico, Eunsa, Pamplona, 1994, pp. 697-698.

exención contenida en el artículo anteriormente citado, constituye una especificación innecesaria que se desprende, por un lado, de la salvaguarda de los Tratados y Convenios Internacionales contenida en el artículo 1-3 de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales⁷⁰, y el Acuerdo sobre Asuntos Económicos es uno de ellos. Y por otro lado, el artículo 9-1⁷¹ de la misma Ley, que hace referencia al régimen general de los beneficios fiscales en los tributos locales, contempla la misma salvaguardia de los Tratados y Convenios Internacionales.

La sustitución de la Contribución Territorial Urbana por el Impuesto sobre Bienes Inmuebles planteó una serie de problemas a la hora de aplicarlo sobre los bienes de la Iglesia Católica. Estos problemas se podrían resumir en los siguientes:

1.- El Acuerdo sobre Asuntos Económicos alude a la Contribución Territorial Urbana.

2.- La Ley Reguladora de las Haciendas Locales sustituye a la Contribución Territorial Urbana por el Impuesto sobre Bienes Inmuebles.

Un dato que nos puede ayudar para interpretar este nuevo impuesto es que *“las referencias que en el sistema tributario se hagan del valor catastral, tanto de la Contribución Territorial Rústica como de la Contribución Territorial Urbana a partir de la entrada en vigor de la nueva Ley 39/88 reguladora de las Haciendas Locales, se entiende*

⁷⁰ Ley Reguladora de las Haciendas Locales de 1988. Artículo 1-3: Igualmente, la presente Ley se aplicará sin perjuicio de los Tratados y Convenios Internacionales.

⁷¹ Ley Reguladora de las Haciendas Locales de 1988. Artículo 9-1: No podrán reconocerse otros beneficios fiscales en los tributos locales que los expresamente previstos en las normas con rango de Ley o los derivados de la aplicación de los Tratados Internacionales.

referido al Impuesto sobre Bienes Inmuebles, sustitutorio de los dos anteriores”⁷².

3.- La Disposición Transitoria Segunda, apartado dos⁷³, de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales suprime los beneficios fiscales, temporales e indefinidos, reconocidos hasta el momento, en relación con el Impuesto sobre Bienes Inmuebles.

Por lo tanto, una vez suprimida la Contribución Territorial Urbana y derogadas las exenciones que de ella se derivaran, se entiende que los bienes inmuebles de la Iglesia Católica están sujetos y no exentos.

Con este panorama, la reacción de la Iglesia Católica no se hizo esperar. La Conferencia Episcopal española publica una nota que fue aprobada, en reunión 20-23 abril de 1.993, por la Comisión Permanente, y que decía lo siguiente:

“La Comisión Permanente ha estudiado asimismo algunos informes técnicos sobre la nueva situación fiscal de las entidades eclesíásticas dedicadas a actividades religiosas, benéfico-docentes, hospitalarias y de asistencia social, al haber suprimido la Ley Reguladora de las Haciendas Locales la exención del Impuesto sobre Bienes Inmuebles (I.B.I.), que venían disfrutando los inmuebles dedicados a actividades benéficas. La alta presión fiscal a la que están sometidas desde enero de 1.983 las citadas entidades, y en particular los centros docentes concertados, es vista

⁷² AA.VV., Todo sobre tributos y precios municipales, 91, Barcelona, 1991, p.189.

⁷³ Ley Reguladora de las Haciendas Locales de 1988. Disposición Transitoria Segunda, apartado 2: Quienes a la fecha del comienzo de aplicación del Impuesto sobre Bienes Inmuebles gocen de cualquier clase de beneficio fiscal en la Contribución Territorial Urbana, continuarán disfrutando de los mismos, en el impuesto citado en primer lugar, hasta la fecha de su extinción y, si no tuvieran término de disfrute, hasta el 31 de diciembre de 1992, inclusive.

por los Obispos con grave preocupación. De no corregirse la vigente situación legal, en la forma que la Ley Reguladora de las Haciendas Locales prevé, podría verse seriamente impedido el ejercicio del derecho de libertad de enseñanza, así como el derecho reconocido por el Estado español a la Iglesia de llevar a cabo actividades de carácter benéfico o asistencial”. (Boletín de la Conferencia Episcopal, VII, 1993).

Para García Novoa⁷⁴, la exención hecha a la Contribución Territorial Urbana, hoy, debe interpretarse como hecha al Impuesto sobre Bienes Inmuebles en lo que coincide con el objeto de la antigua Contribución.

Sin embargo, para otros autores⁷⁵, la exención reconocida en el Acuerdo se refiere, pura y estrictamente al ámbito de la Contribución Territorial Urbana, por lo que, *“salvo interpretaciones forzadas o salvo que se produzca una adaptación del Acuerdo entre el Estado español y la Santa Sede a la Ley 39/1988, el artículo 64, d) de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales no otorga exención por el Impuesto sobre Bienes Inmuebles a los bienes de la Iglesia Católica”*.

En todo caso, creemos que la solución se encuentra en el propio texto del Acuerdo sobre Asuntos Económicos. No hay que olvidar que dicho Acuerdo estaba vigente en España antes de la publicación de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, y que en él, se establecían, por un lado, unas exenciones aplicables a unos impuestos distintos, pero que, por otro lado, *“ambas Partes, siempre que se modifique sustancialmente el Ordenamiento Jurídico Tributario español, concretarán los beneficios fiscales y los supuestos de no sujeción que resulten aplicables de conformidad con los principios de este*

⁷⁴ GARCÍA NOVOA, “El Impuesto sobre Bienes Inmuebles”, en Tratado de Derecho Tributario y Local, Madrid, 1993, p.628.

⁷⁵ AA.VV., El sistema tributario local, IV, Centro de Estudios Financieros, 1989, p.52.

*Acuerdo*⁷⁶.

Para terminar con este apartado hay que advertir que, partiendo de que toda referencia a la Contribución Territorial Urbana debe entenderse referida al Impuesto sobre Bienes Inmuebles, el alcance de esta exención tiene su aclaración en la Orden de 24 de septiembre de 1985⁷⁷, en la que se incluye, dentro de esta exención, a los huertos, jardines y dependencias de dichos inmuebles.

b.-) Exención total y permanente de los Impuestos reales o de producto, sobre la renta y sobre el patrimonio (artículo IV-1,B del Acuerdo sobre Asuntos Económicos).

En este apartado tenemos que tener en cuenta que dentro de esta relación se comprende, también, el Impuesto sobre Sociedades, según establece el Acuerdo de 10 de octubre de 1980⁷⁸:

“(...) Su artículo IV-1-B) (referido al Acuerdo entre el Estado español y la Santa Sede sobre Asuntos Económicos) declara que la Santa Sede, la Conferencia Episcopal, las diócesis, las parroquias y otras circunscripciones territoriales, las Ordenes y Congregaciones religiosas y los Institutos de vida consagrada y sus provincias y sus casas, gozarán de

⁷⁶ Protocolo Adicional núm.2 del Acuerdo sobre Asuntos Económicos de 1979.

⁷⁷ Orden de 24 de septiembre de 1985 por la que se aclara el alcance por Contribución Territorial Urbana de las exenciones establecidas en el artículo IV del Acuerdo entre el Estado español y la Santa Sede de 3 de enero de 1979. (B.O.E. núm. 236, de 2 de octubre de 1985).

⁷⁸ Acuerdo de 10 de octubre de 1980, acerca de la aplicación del Impuesto sobre Sociedades a las Entidades eclesásticas elaborado por la Comisión Técnica Iglesia-Estado español, en cumplimiento del Acuerdo sobre Asuntos Económicos entre España y la Santa Sede de 3 de enero de 1979 (B.O.E., núm. 111, de 9 de mayo de 1981).

exención total y permanente de los impuestos reales o de producto, sobre la renta y sobre el patrimonio. Sin duda, esta relación comprende el Impuesto sobre Sociedades”.

Las excepciones a esta exención son muy numerosas, ya que “*Esta exención no alcanzará a los rendimientos que pudieran obtener por el ejercicio de explotaciones económicas, ni a los derivados de su patrimonio, cuando su uso se halle cedido, ni a las ganancias de capital, ni tampoco a los rendimientos sometidos a retención en la fuente por impuestos sobre la renta*”⁷⁹. Estas excepciones, también, son aplicables al Impuesto sobre Sociedades, a tenor de lo dispuesto en el Acuerdo de 10 de octubre de 1.980 que reitera, exactamente, este texto.

La doctrina, a la exención total y permanente de los impuestos reales o de producto, sobre la renta y sobre el patrimonio, suele darle el siguiente contenido: por razón de la mención al Impuesto sobre la Renta se comprende una exención al Impuesto sobre Sociedades y por la referencia al Impuesto sobre el Patrimonio, parece que a esas entidades eclesiásticas, se las declara exentas del Impuesto sobre Sucesiones.

Entre los impuestos locales se encuentran, actualmente, los impuestos reales o de producto, que recaen directamente sobre bienes, actividades o rendimientos, considerándolos en sí mismos, con independencia de los sujetos a que pertenecen, las realizan o los obtienen.

c.-) Exención total de los Impuestos sobre Sucesiones y Donaciones y Transmisiones Patrimoniales. (artículo IV-1,C del Acuerdo sobre Asuntos Económicos).

⁷⁹ Artículo IV-1-B del Acuerdo sobre Asuntos Económicos de 1979.

Este apartado especifica los impuestos que comprende, al mismo tiempo que quedan limitados a las finalidades que expresamente señalan.

Declara la exención de dos impuestos estatales que gravan las adquisiciones que realicen las entidades eclesiásticas: uno, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones⁸⁰, cuando se trate de adquisiciones a título lucrativo y, dos, del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados⁸¹, en el caso de adquisiciones a título oneroso.

Ahora bien, esta exención queda limitada, por un lado, por razón de los sujetos adquirentes que son los mencionados en el artículo IV-1 del Acuerdo, y de otro, por la finalidad a la que han de ser destinados: el culto, la sustentación del clero, el sagrado apostolado y el ejercicio de la caridad. Estos fines son los que el Código de Derecho Canónico, en su canon 1.254-2, enumera como fines propios al establecer que *“Fines propios son principalmente los siguientes: sostener el culto divino, sustentar honestamente al clero y demás ministros, y hacer las obras de apostolado sagrado y de caridad, sobre todo con los necesitados”*.

Estos datos han de constar en los documentos de adquisición de estos bienes ya que, de otro modo, quedarían excluidos de las exenciones.

En relación a las adquisiciones a título lucrativo, las entidades a las que hace mención el artículo IV-1 del Acuerdo sobre Asuntos

⁸⁰ Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones. (B.O.E. núm.303, de 19 de diciembre de 1987).

⁸¹ 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 (B.O.E. núm 251, de 20 de octubre de 1993).

Económicos, podrán recibir donaciones, herencias y legados sin la incidencia del impuesto sucesorio⁸².

Esta exención trata de fomentar una de las fuentes más típicas de financiación de la Iglesia que es la de las liberalidades de los fieles en su favor.

Se encuentra en línea con el objetivo propuesto en el artículo II-5 del Acuerdo sobre Asuntos Económicos para que la Iglesia logre por sí misma los recursos suficientes para la atención de sus necesidades, un ejemplo de ello lo constituye el artículo IV-2 cuando establece que, *“las cantidades donadas a los entes eclesiásticos enumerados en este artículo y destinados a los fines expresados en el apartado c), darán derecho a las mismas deducciones en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas que las cantidades entregadas a entidades clasificadas o declaradas benéficas o de utilidad pública”*.

La Orden de 29 de julio de 1.983⁸³, en su apartado Segundo, declara que este beneficio es aplicable, también, en relación con el Impuesto sobre Sociedades al establecer que, *“Para la determinación de la base imponible del Impuesto sobre Sociedades los sujetos pasivos que donen cantidades en dinero a las entidades comprendidas en el artículo IV del Acuerdo, considerarán su importe como partida deducible hasta el límite del 10 por 100 de la base imponible, siempre que los donativos se destinen al culto, la sustentación del clero, el sagrado apostolado o el ejercicio de la caridad y no se realicen entre sujetos pasivos integrantes de*

⁸² La Circular núm. 3 de la Dirección General de lo Contencioso del Estado, de julio de 1983, da instrucciones a las Abogacías del Estado y a las Oficinas Liquidadoras de distrito Hipotecario para la aplicación de esta exención.

⁸³ Orden de 29 de julio de 1983 por la que se aclaran dudas surgidas en la aplicación de ciertos conceptos tributarios a las entidades comprendidas en los artículos IV y V del Acuerdo entre el Estado español y la Santa Sede de 3 de enero de 1979 (B.O.E. núm.188, de 8 de agosto de 1983).

una persona jurídica de ámbito superior (...)”.

Al Impuesto sobre Sociedades, también, hace referencia la propia Ley del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones en su Disposición Final Cuarta :

“ (...) los incrementos de patrimonio a título gratuito adquiridos por las entidades a que se refieren los artículos IV y V del Acuerdo sobre Asuntos Económicos entre el Estado español y la Santa Sede, de 3 de enero de 1.979, estarán exentos en el Impuesto sobre Sociedades cuando concurren las condiciones y requisitos exigidos por dicho Acuerdo para disfrutar de exención en el impuesto que grava las sucesiones y donaciones (...)”.

No debemos olvidar que, la reciente Ley 30/1994, de 24 de noviembre, de Fundaciones y de Incentivos Fiscales a la Participación Privada en Actividades de Interés General⁸⁴, ha establecido un marco de beneficios fiscales tendentes a estimular la participación de la iniciativa privada en actividades de interés general.

Por este motivo, la Disposición Adicional Segunda del Real Decreto 795/1995, de 5 de mayo⁸⁵, establece que :

“Las entidades eclesiásticas comprendidas en el artículo IV del Acuerdo sobre Asuntos Económicos suscrito entre el Estado español y la Santa Sede de 3 de enero de 1979, (...), disfrutarán de todos los beneficios fiscales previstos en el Título II de la Ley 30/1994, de 24 de noviembre, cuando persigan los fines previstos en el artículo 42.1.a) de dicha Ley. Se

⁸⁴ B.O.E. núm.282, de 25 de noviembre de 1994.

⁸⁵ Real Decreto 765/1995, de 5 de mayo, por el que se regulan determinadas cuestiones del régimen de incentivos fiscales a la participación privada en actividades de interés general (B.O.E. núm.123, de 24 de mayo de 1995).

entenderán en todo caso comprendidas en estos fines, como de naturaleza análoga a los que se mencionan específicamente, los referidos en el artículo IV.1.C del Acuerdo citado (...)”.

Las adquisiciones a título oneroso están sujetas al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados⁸⁶.

Se trata de un tributo de naturaleza indirecta que grava: las transmisiones patrimoniales onerosas, las operaciones societarias y los actos jurídicos documentados⁸⁷.

Son transmisiones patrimoniales onerosas sujetas a este impuesto, las realizadas por *“actos inter vivos de toda clase de bienes y derechos que integran el patrimonio de las personas físicas o jurídicas”*⁸⁸.

El artículo 45.I.B) del Texto Refundido de la Ley de este impuesto, declara exentas *“las transmisiones y demás actos y contratos en que la exención resulte concedida por Tratados o Convenios Internacionales que hayan pasado a formar parte del ordenamiento interno”*, y el Acuerdo sobre Asuntos Económicos entre la Santa Sede y el Estado español, lo es.

También, en este impuesto, tal y como ocurría en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, la exención queda limitada por razón de los sujetos adquirentes, a los mencionados en el artículo

⁸⁶ 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 (B.O.E. núm.251, de 20 de octubre de 1993).

⁸⁷ Artículo 1 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

⁸⁸ Artículo 7-1-A del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

IV-1 del Acuerdo y, por la finalidad a la que son destinados: el culto, la sustentación del clero, el sagrado apostolado y el ejercicio de la caridad.

En cuanto a los Actos Jurídicos Documentados existe una salvedad, reconocida en el apartado Tercero de la Orden de 29 de julio de 1.983⁸⁹, cuando establece que :

“Estarán exentas del concepto de Actos Jurídicos Documentados del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales las escrituras de declaración de obra nueva de inmuebles destinados al culto, a la sustentación del clero, al sagrado apostolado o al ejercicio de la caridad, cuando el sujeto pasivo obligado al pago del mismo sea cualquiera de las entidades a que se refiere el artículo IV del Acuerdo”.

Por último, nos resta decir, respecto a estas adquisiciones a título oneroso que, estarán exentas, también, del Impuesto sobre el Valor Añadido⁹⁰ y del Impuesto General Indirecto Canario⁹¹, cuando se trate de entregas de bienes inmuebles sujetas a los mismos⁹².

⁸⁹ Orden de 29 de julio de 1983 por la que se aclaran dudas surgidas en la aplicación de ciertos conceptos tributarios a las entidades comprendidas en los artículos IV y V del Acuerdo entre el Estado español y la Santa Sede de 3 de enero de 1979 (B.O.E. núm.188, de 8 de agosto de 1983).

⁹⁰ Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (B.O.E. núm.312, de 29 de diciembre de 1992).

⁹¹ Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los Aspectos Fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias (B.O.E. de 8 de junio de 1991).

⁹² Apartado Segundo de la Orden de 29 de febrero de 1988: La exención declarada en el artículo IV, número 1, apartado C, del Acuerdo entre el Estado español y la Santa Sede sobre Asuntos Económicos, de 3 de enero de 1979, se entenderá igualmente aplicable al Impuesto sobre el Valor Añadido cuando se trate de entrega de bienes inmuebles sujetas al mismo (...).

d.-) Exención de las Contribuciones especiales y de la Tasa de equivalencia, en tanto recaigan estos tributos sobre los bienes enumerados en la letra A) de este artículo. (artículo IV-1,D del Acuerdo sobre Asuntos Económicos).

Estas exenciones tributarias se proyectan sobre las Haciendas Municipales debido al escaso desarrollo que, en el sistema estatal, han tenido las Contribuciones especiales.

Las Contribuciones especiales son tributos cuyo hecho imponible consiste en la *“obtención por el sujeto pasivo de un beneficio o de un valor de sus bienes como consecuencia de la realización de obras públicas o del establecimiento o ampliación de servicios públicos, de carácter local, por las Entidades respectivas”*⁹³.

La Legislación de Régimen Local declaraba exentos de las Contribuciones especiales a los bienes que gozasen de la exención de la Contribución Territorial Urbana, es decir, a los mencionados en el artículo IV-1,A) del Acuerdo sobre Asuntos Económicos de 1.979, por entender que no existía en ellos capacidad contributiva.

Estos bienes estaban, igualmente, exentos del pago del Impuesto Municipal sobre el Incremento del Valor de los Terrenos, en su modalidad de Tasa de Equivalencia⁹⁴.

Actualmente, la Tasa de equivalencia ha sido sustituida por el Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana.

Se trata de *“un tributo directo que grava el incremento de valor que experimenten dichos terrenos y se ponga de manifiesto a consecuencia de la*

⁹³ Artículo 28 de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales de 1988.

⁹⁴ Artículo 353-2, c) del Real Decreto Ley de 18 de abril de 1986.

*transmisión de cualquier derecho real de goce, limitativo del dominio, sobre los referidos terrenos”*⁹⁵.

Por lo tanto, habrá que referir, a este Impuesto, dicha exención, tal y como pone de relieve el artículo 106-2,e) de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales de 1988⁹⁶ al señalar que, “*Están exentos de este impuesto los incrementos de valor correspondientes cuando la obligación de satisfacer dicho impuesto recaiga sobre las siguientes personas o Entidades: e) Las personas o Entidades a cuyo favor se haya reconocido la exención en Tratados o Convenios Internacionales*”.

4.1.2.2.- Régimen jurídico-tributario general o de asimilación.

Se puede afirmar que, el artículo 7-2 de la Ley Orgánica de Libertad Religiosa de 1.980⁹⁷, prevé el régimen jurídico-tributario que, con carácter general, es aplicable a las confesiones religiosas. Este régimen tributario es el de su equiparación, a estos efectos, con las entidades benéficas y sin ánimo de lucro, tal y como lo recoge el artículo, anteriormente señalado, al establecer que “*En los Acuerdos o Convenios, y respetando siempre el principio de igualdad, se podrá extender a dichas Iglesias, Confesiones y Comunidades los beneficios fiscales previstos en el Ordenamiento jurídico general para las Entidades sin fin de lucro y demás de carácter benéfico*”.

Esta misma equiparación la recoge el artículo V del Acuerdo sobre Asuntos Económicos entre el Estado español y la Santa Sede de 1.979, referida a “*las Asociaciones y Entidades religiosas que se dediquen a actividades religiosas, benéfico-docentes, médicas u hospitalarias o de asistencia social tendrán derecho a los beneficios fiscales*”.

⁹⁵ Artículo 105-1 de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales de 1988.

⁹⁶ Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales (B.O.E. núm.313, de 30 de diciembre de 1988).

⁹⁷ Ley Orgánica 7/1980, de 5 de julio, de Libertad Religiosa (B.O.E. núm.177, de 24 de julio).

que el Ordenamiento jurídico-tributario del Estado español prevé para las entidades sin fin de lucro y en todo caso los que se conceden a las entidades benéficas privadas”.

Por otro lado, el párrafo Uno, de la Orden de 29 de julio de 1.983⁹⁸, extiende, esta equiparación, a “*las Asociaciones y entidades religiosas comprendidas en el artículo IV del Acuerdo entre el Estado español y la Santa Sede, de 3 de enero de 1.979*”, que “*disfrutarán, en todo caso, de los mismos beneficios fiscales que las entidades a que se refiere el artículo V del Acuerdo*”.

Antes de entrar en el estudio de cuáles son, en concreto, los beneficios fiscales aplicables a estas entidades religiosas que se asimilan a las entidades sin fin de lucro y benéficas privadas, vamos a tratar de exponer, en primer lugar, cuál sería el fundamento de esta equiparación y, en segundo lugar, cuáles son las notas características del régimen tributario de las entidades benéficas.

En cuanto al fundamento de la equiparación entre confesiones religiosas y entidades benéficas y sin ánimo de lucro, tenemos que afirmar, coincidiendo con Llamazares⁹⁹ que, las entidades benéficas y sin ánimo de lucro realizan actividades que tienen por finalidad la realización de objetivos estatales colaborando, de alguna forma, con el Estado. Por tanto, no tendría mucho sentido que estuviera sometida a tributación la prestación misma de un servicio público, simplemente porque la realiza una entidad

⁹⁸ Orden de 29 de julio de 1983 por la que se aclaran las dudas surgidas en la aplicación de ciertos conceptos tributarios a las entidades comprendidas en los artículos IV y V del Acuerdo entre el Estado español y la Santa Sede de 3 de enero de 1979 (B.O.E. núm.188, de 8 de agosto de 1983).

⁹⁹ LLAMAZARES FERNANDEZ, D., Derecho Eclesiástico del Estado. Derecho de la Libertad de Conciencia, Universidad Complutense, Facultad de Derecho, Madrid, 1991 (2ª Ed. Revisada), p.888.

(entidad religiosa) no perteneciente a la estructura orgánica del Estado.

Dicho ésto, tendríamos que considerar como notas características del régimen tributario de las entidades benéficas, las siguientes: en primer lugar, que estas entidades, en cuanto a su régimen tributario, están equiparadas al Estado; y en segundo lugar que, la razón de esta equiparación es fruto de considerar que participan en la actividad del Estado, realizando servicios y tareas propias del Estado.

Por otro lado, se tienen que dar una serie de circunstancias, en estas entidades, para que se les pueda aplicar este régimen tributario. Estas circunstancias son varias:

1ª.- Tienen que poseer personalidad jurídica, a tenor de lo expuesto en los artículos 30 y 31 de la Ley General Tributaria de 1.963¹⁰⁰. (Personalidad jurídica civil).

2ª.- Tienen que realizar una actividad benéfica. El carácter de benéfico se le concede por el hecho de realizar una actividad encaminada a cubrir una necesidad primaria ajena con espíritu de liberalidad y sin ánimo de lucro. (El destino o fin tiene que ser religioso o benéfico).

3ª.- Al ser un interés general el que se persigue y no un interés particular, se tiene que dar una indeterminación de las personas beneficiarias de dicha actividad.

4ª.- Deben estar inscritas, como tales entidades, en un Registro especial. (Registro de Entidades Religiosas).

¹⁰⁰ Ley 230/1963, de 28 de diciembre, Ley General Tributaria (B.O.E. de 31 de diciembre de 1963).

5ª.- Tienen que someterse a un control y rendición de cuentas que garantizará que los fondos se han destinado a los fines para los que se constituyó la entidad y no a otros, ya que en este último caso lo que se produciría es un fraude de ley. (Protocolo Adicional, Uno, del Acuerdo sobre Asuntos Económicos de 1.979).

Nos resta hacer dos advertencias. La primera de ellas es que, las condiciones de equiparación para las entidades eclesíásticas enumeradas en los artículos IV y V del Acuerdo sobre Asuntos Económicos, no son las mismas.

Las entidades del artículo V del Acuerdo, a tenor de lo dispuesto en el apartado Quinto, segundo, de la Orden de 29 de julio de 1.983, se les exige *“su previo reconocimiento por el Centro Directivo competente del Ministerio de Economía y Hacienda a instancia del sujeto pasivo obligado al pago del Impuesto correspondiente”*.

La segunda de las advertencias es que dicha equiparación se refiere, sólo, a los casos de exención tributaria y no a los supuestos de no sujeción, ya que éstos últimos se encuentran aplicados, únicamente, a algunos supuestos concretos de la Iglesia Católica, tal y como pone de relieve el artículo III del Acuerdo sobre Asuntos Económicos.

Por tanto, se conocen, siguiendo a Albiñana¹⁰¹, como exenciones tributarias por referencia a las que alcanzan a determinadas asociaciones y entidades religiosas por asimilación a otras entidades privadas que tienen reconocidas exenciones tributarias.

¹⁰¹ ALBIÑANA GARCÍA-QUINTANA, C., “Régimen Tributario”, en AA.VV., Iglesia y Estado en España. Régimen jurídico de sus relaciones. Dirección: José G.M. y Carvajal, y C. Corral, Ed. Rioduero, Madrid, 1980, pp.208-209.

Vamos a ver, seguidamente, cuáles son estas exenciones tributarias.

La Ley del Impuesto sobre Sociedades de 1.995¹⁰², en su Título VIII, Capítulo XV, referente al régimen de entidades parcialmente exentos, establece, en el artículo 133-a), que dicho régimen se aplicará a *“las fundaciones, establecimientos, instituciones y asociaciones sin ánimo de lucro que no reúnan los requisitos para disfrutar del régimen fiscal establecido en la Ley 30/1994, de 24 de noviembre, de Fundaciones y de Incentivos Fiscales a la Participación Privada en Actividades de Interés General”*.

El artículo siguiente, artículo 134-1, declara exentas algunas rentas obtenidas por las entidades anteriormente citadas. Estas rentas exentas son:

1.- Las que proceden de la realización de actividades que constituyen su objeto social o finalidad específica.

2.- Las que derivan de adquisiciones y transmisiones a título lucrativo, siempre que éstas se obtengan en cumplimiento de su objeto social o finalidad específica.

3.- Las que se deriven de transmisiones onerosas de bienes afectos a la realización del objeto social o finalidad específica cuando el producto total obtenido se destine a nuevas inversiones relacionadas con dicho objeto social o finalidad específica.

Sin embargo, estas exenciones *“no alcanzarán a los rendimientos derivados del ejercicio de explotaciones económicas, ni a los derivados del patrimonio, ni tampoco a los incrementos de patrimonio distintos de los*

¹⁰² Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades (B.O.E. núm. 310, de 28 de diciembre).

señalados en el apartado anterior".¹⁰³

Por otro lado, la Disposición Final Primera de esta misma Ley, referente a las Entidades acogidas a la Ley 30/1994, de 24 de noviembre, de Fundaciones y de Incentivos Fiscales a la Participación Privada en Actividades de Interés General¹⁰⁴, establece en su apartado Uno que, *"Las entidades que reúnan las características y cumplan con los requisitos previstos en el título II de la Ley 30/1994, de 24 de noviembre, de Fundaciones y de Incentivos Fiscales a la Participación Privada en Actividades de Interés General, tendrán el régimen tributario que en la misma se establece"*.

Ya habíamos visto, anteriormente, cuáles eran las condiciones que tenían que darse en estas entidades sin fines lucrativos, para poder acceder a los beneficios fiscales establecidos en dicha Ley.¹⁰⁵

Una vez cumplidos todos los requisitos, estas entidades *"gozarán de exención en el Impuesto sobre Sociedades por los resultados obtenidos en el ejercicio de las actividades que constituyen su objeto social o finalidad específica, así como por los incrementos patrimoniales derivados tanto de adquisiciones como de transmisiones a título lucrativo, siempre que unas y otras se obtengan o realicen en cumplimiento de su objeto o finalidad"*.¹⁰⁶

También, por otro lado, a instancia de la entidad interesada, el Ministerio de Economía y Hacienda podrá extender, la exención mencionada anteriormente, a los rendimientos obtenidos en el ejercicio de explotaciones económicas cuando

¹⁰³ Artículo 134-2 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades de 1995.

¹⁰⁴ B.O.E. núm.282, de 25 de noviembre de 1994.

¹⁰⁵ Artículo 42-1 de la Ley de Fundaciones e Incentivos Fiscales a la Participación Privada en Actividades de Interés General de 1994.

¹⁰⁶ Artículo 48-1 de la Ley de Fundaciones e Incentivos Fiscales a la Participación Privada en Actividades de Interés General de 1994.

éstas coincidan con el objeto y finalidad específica de la entidad, en los términos que se desarrollen reglamentariamente, en virtud de lo dispuesto en el artículo 48-2 de la Ley de Fundaciones e Incentivos Fiscales de 1.994.

En cuanto a la tributación local, las fundaciones y asociaciones que cumplan con los requisitos establecidos en el capítulo I del título II, gozarán de exención en el Impuesto sobre Bienes Inmuebles de los bienes que sean titulares, en los términos previstos en el artículo 65 de la Ley Reguladora de Haciendas Locales de 1.988, y siempre que no se trate de bienes cedidos a terceros mediante contraprestación, se encuentren afectos a las actividades que constituyan su objeto social o finalidad específica y no se utilicen principalmente en el desarrollo de explotaciones económicas que no constituyan su objeto o finalidad específica.

Por otra parte, estas mismas fundaciones y asociaciones, estarán exentas del Impuesto sobre Actividades Económicas por las actividades que constituyan su objeto social o finalidad específica, es decir, cuando las actividades que en dichas explotaciones se realicen persigan el cumplimiento de los fines del artículo 42-1-a).¹⁰⁷

Sin embargo, para que estas entidades puedan disfrutar de estos beneficios fiscales en los tributos locales, en primer lugar y a tenor de lo dispuesto en la Disposición Adicional Quinta, *“deberán solicitarlo a los Ayuntamientos competentes, de acuerdo con lo previsto en los artículos 78-2 y 92-2 de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales”*.¹⁰⁸

¹⁰⁷ Artículo 58 de la Ley de Fundaciones e Incentivos Fiscales a la Participación Privada en Actividades de Interés General de 1994.

¹⁰⁸ Artículo 46-2 de la Ley de Fundaciones e Incentivos Fiscales a la

En segundo lugar, y en virtud de lo señalado en el número Cinco de la Disposición Adicional Segunda del R.D. 765/1995, de 5 de mayo,¹⁰⁹ *“deberán cumplir lo previsto en el artículo 4 del presente Real Decreto, acreditando la titularidad de los bienes o explotaciones de que se trate y aportando certificación de la autoridad competente de que dichos bienes o explotaciones están afectos a los fines comprendidos en el artículo 42-1-a) de la Ley 30/1994, de 24 de noviembre (...)”*¹¹⁰ teniendo en cuenta que los beneficios se aplicarán directamente por el sujeto pasivo al presentar sus declaraciones o autoliquidaciones o por la Administración en los demás casos. De igual manera, estas entidades *“deberán acreditar su personalidad ante la Administración tributaria mediante a) Certificación literal de su inscripción en el registro a que se refiere el artículo 5 de la Ley Orgánica 7/1980, de 5 de julio. b) Certificación de la autoridad eclesiástica de la que dependa sobre su naturaleza y fines, así como sobre el hecho de que la entidad correspondiente le rinda cuentas”*.¹¹¹

4.1.2.3.- Otros beneficios fiscales: deducciones por donaciones.

El artículo I del Acuerdo sobre Asuntos Económicos de 1.979 afirma que, la Iglesia Católica puede libremente recabar de sus fieles prestaciones, organizar colectas públicas y recibir limosnas y oblaciones.

Se ha preocupado, el propio Acuerdo, de establecer un régimen tributario especial para tales donativos a favor de la

Participación Privada en Actividades de Interés General de 1994.

¹⁰⁹ Real Decreto 765/1995, de 5 de mayo, por el que se regulan determinadas cuestiones del régimen de incentivos fiscales a la participación privada en actividades de interés general (B.O.E. núm. 123, de 24 de mayo de 1995).

¹¹⁰ Disposición Adicional Segunda, apartado 5 del R.D. 765/1995, de 5 de mayo.

¹¹¹ Disposición Adicional Segunda, apartado 3 del R.D. 765/1995, de 5 de mayo.

Iglesia Católica.

Tal como recoge la Exposición de Motivos de la Ley 18/1991, de 6 de junio¹¹², el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas es un tributo de importancia fundamental para hacer efectivo el mandato contenido en el artículo 31 de la Constitución Española, el cual exige la contribución de todos “(...) *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 (...)*”.

Junto a esta disposición constitucional no podemos olvidar el contenido del artículo IV-2 del Acuerdo sobre Asuntos Económicos de 1.979, que prevé :

“las cantidades donadas a los entes eclesiásticos enumerados en este artículo (la Santa Sede, la Conferencia Episcopal, las Diócesis, las Parroquias y otras circunscripciones territoriales, las Ordenes, las Congregaciones religiosas e Institutos de vida consagrada y Sociedades de vida apostólica) y destinados a los fines expresados en el apartado c) (al culto, a la sustentación del Clero, al sagrado apostolado y al ejercicio de la caridad), darán derecho a las mismas deducciones en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas que las cantidades entregadas a entidades clasificadas o declaradas benéficas o de utilidad pública”.

Por lo que se refiere a las donaciones a favor de las entidades eclesiásticas, es de interés destacar que, la Ley 18/1991 del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas ha restablecido, para los sujetos pasivos por obligación real de contribuir que operen en España mediante establecimiento permanente, las mismas deducciones por donativos que las previstas para los

¹¹² Ley 18/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (B.O.E. núm.136, de 7 de junio de 1991).

sujetos pasivos por obligación personal de contribuir, tal y como se desprende del artículo 20-2-b) de la Ley.

Esta misma Ley en su artículo 44-5-b), relativo a los incrementos y disminuciones patrimoniales, establece que *“No se someterán al Impuesto los incrementos y disminuciones de patrimonio que se pongan de manifiesto: b) Con ocasión de las donaciones que se efectúen a las entidades citadas en la letra b) del apartado Seis del artículo 78 de esta Ley”*.

Este artículo 78, apartado Seis, de la Ley 18/1991, hace referencia a las Deducciones por donativos desde dos perspectivas. En la letra a), corrobora las deducciones por donativos previstas en la Ley 30/1994, de 24 de noviembre, de Fundaciones e Incentivos Fiscales a la Participación Privada en Actividades de Interés General. Mientras que, en la letra b), establece la *“deducción del 10 por 100 de las cantidades donadas a las fundaciones legalmente reconocidas que rindan cuentas al órgano del protectorado correspondiente, así como a las Asociaciones declaradas de utilidad pública, no comprendidas en la letra anterior”*.

En ambos casos, *“estas deducciones no podrán exceder del 30 por 100 de la base liquidable del sujeto pasivo”*.¹¹³

En cuanto a las aportaciones efectuadas por personas físicas a las entidades sin fines lucrativos, tendrán derecho a la *“deducción del 20 por 100 en las cantidades donadas para la realización de las actividades que la entidad donataria efectúe en cumplimiento de los fines previstos en el artículo 42-1-a) (...)”*.¹¹⁴

¹¹³ Artículo 80-1 de la Ley 18/1991, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

¹¹⁴ Artículo 59-3 de la Ley 30/1994, de Fundaciones y de Incentivos Fiscales a la Participación Privada en Actividades de Interés General.

Estas mismas aportaciones efectuadas por personas jurídicas, tendrán derecho a deducción en el Impuesto sobre Sociedades¹¹⁵. Dicha deducción *“no podrá exceder del 10 por 100 de la base imponible previa a esta deducción, del donante correspondiente al ejercicio económico en que se realiza la donación”*.¹¹⁶

En conclusión, podemos establecer como características de estos beneficios fiscales, siguiendo a Fernández Coronado¹¹⁷, los siguientes:

1.- Hacen referencia a supuestos que gozan de beneficios fiscales por su conexión con actividades acreedoras de tal consideración.

2.- Los sujetos afectados son radicalmente distintos. Unos, son personas físicas recogidas en el artículo IV-2 del Acuerdo sobre Asuntos Económicos y, otros, son entidades religiosas no comprendidas en el artículo IV y son las recogidas en el artículo V de dicho Acuerdo.

3.- El fundamento del beneficio fiscal se encuentra, en el primer caso, en las donaciones realizadas a entidades eclesiásticas que se destinen a la sustentación del culto, clero, apostolado y caridad. Y en el segundo caso, en la dedicación a actividades religiosas, benéfico-docentes, médicas u hospitalarias o de asistencia social.

¹¹⁵ Artículo 63-1 de la Ley 30/1994, de Fundaciones y de Incentivos Fiscales a la Participación Privada en Actividades de Interés General.

¹¹⁶ Artículo 63-2 de la Ley 30/1994, de Fundaciones y de Incentivos Fiscales a la Participación Privada en Actividades de Interés General.

¹¹⁷ FERNANDEZ-CORONADO GONZALEZ, A., “La colaboración económica del Estado con las confesiones religiosas”, en Revista de Administración Pública, núm.108, Septiembre-Diciembre, 1985, pp.387-388.

4.- El beneficio fiscal afecta, directamente a la persona física contribuyente, al suponerle una reducción en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas e indirectamente, a la Iglesia Católica, en el caso del artículo IV-2. Sin embargo, en los supuestos del artículo V, el beneficio obtenido por la Iglesia Católica es directo.

5.- Las entidades religiosas, tanto comprendidas en el artículo IV-1 como en el artículo V, son equiparadas, a efectos fiscales, a otras reguladas por el ordenamiento jurídico español y que son específicamente religiosas: entidades declaradas o clasificadas como benéficas o de utilidad pública (artículo IV-2) y entidades sin fin de lucro o benéfico-privadas (artículo V).

Sólo nos resta decir, en lo relativo a este tema, que la normativa que hemos tratado es excepcional, es decir, aplicable a ciertas Entidades religiosas por sus características especiales, por lo que, en todo lo no señalado expresamente, se deberá someter a la legislación general, igual que cualquier otra persona jurídica, en las mismas circunstancias.

4.2.- Régimen jurídico-tributario de las confesiones no católicas.

El Estado, por imperativo constitucional, según se desprende de su artículo 16-3, está obligado, en la medida en que las creencias religiosas de la sociedad española lo demanden, al mantenimiento de relaciones de cooperación con las diferentes confesiones religiosas.

Por su parte, la Ley Orgánica de Libertad Religiosa de 1980 establece, en su artículo 7, la posibilidad de que el Estado concrete su cooperación con las confesiones religiosas, mediante la adopción de Acuerdos o Convenios de Cooperación, cuando aquéllas debidamente inscritas en el Registro de Entidades

Religiosas, hayan alcanzado en la sociedad española, además, un arraigo que, por el número de sus creyentes y por la extensión de su credo, resulte evidente y notorio¹¹⁸.

En este caso, se encuentran:

1.- El protestantismo español, integrado por las distintas Iglesias de confesión evangélica, la mayoría de las cuales están inscritas en el Registro de Entidades Religiosas, y han constituido la Federación de Entidades Religiosas Evangélicas de España (FEREDE), como órgano representativo de las mismas ante el Estado.

2.- La religión judía, integrada por distintas Comunidades de dicha confesión inscritas en el Registro de Entidades Religiosas, que han constituido la Federación de Comunidades Israelitas de España (F.C.I.), como órgano representativo de las mismas ante el Estado.

3.- La religión islámica, representada por distintas Comunidades de dicha confesión, inscritas en el Registro de Entidades Religiosas e integradas en alguna de las dos Federaciones igualmente inscritas, denominadas Federación Española de Entidades Religiosas Islámicas y Unión de

¹¹⁸ Exposición de Motivos de las Leyes:

- Ley 24/1992, de 10 de noviembre, por la que se aprueba el Acuerdo de Cooperación del Estado con la Federación de Entidades Religiosas Evangélicas de España (B.O.E. núm.272, de 12 de noviembre de 1992).

- Ley 25/1992, de 10 de noviembre, por la que se aprueba el Acuerdo de Cooperación del Estado con la Federación de Comunidades Israelitas de España (B.O.E. núm.272, de 12 de noviembre de 1992).

- Ley 26/1992, de 10 de noviembre, por la que se aprueba el Acuerdo de Cooperación del Estado con la Comisión Islámica de España (B.O.E. núm.272, de 12 de noviembre de 1992).

Comunidades Islámicas de España, que, a su vez, ha constituido una entidad religiosa inscrita con la denominación de Comisión Islámica de España (C.I.E.), como órgano representativo de las mismas ante el Estado.

Las materias tratadas en los distintos Acuerdos con las Confesiones religiosas, anteriormente citadas, son de muy diversa índole: descanso semanal, educación, asuntos económicos, etc..

Por el tema que nos ocupa, vamos a centrarnos en la financiación de estas confesiones, que es muy distinta al sistema acordado con la Iglesia Católica.

Los tres Acuerdos, de 10 de noviembre de 1992, recogen, en sus respectivos artículos 11, el régimen de financiación de sus confesiones, que se caracteriza, principalmente, por la renuncia a recibir toda clase de ayuda económica directa por parte del Estado, ya sea a través de la consignación de cantidades en los Presupuestos Generales del Estado (dotación presupuestaria), o de cantidades que provengan de un porcentaje de los impuestos, voluntariamente designada por el declarante (asignación tributaria).

Sin embargo, sí admiten la colaboración indirecta de tipo pasivo consistente en supuestos de no sujeción y exenciones tributarias, similares a los de la Iglesia Católica.

Por lo tanto, el régimen económico de estas tres confesiones que han firmado Acuerdo de cooperación con el Estado está constituido por:

- 1.- Financiación propia (autofinanciación).
- 2.- Régimen jurídico-tributario especial para estas entidades

establecido en sus respectivos Acuerdos y consistente en supuestos de no sujeción y exenciones tributarias.

3.- Régimen jurídico-tributario previsto, con carácter general, en el artículo 7-2 de la Ley Orgánica de Libertad Religiosa de 1980, para las confesiones que han firmado Acuerdos de cooperación con el Estado, consistente en la extensión, a dichas confesiones, de los beneficios fiscales previstos en el Ordenamiento jurídico general para las Entidades sin fin de lucro y demás de carácter benéfico.

4.- Deducciones por donaciones efectuadas, tanto por personas físicas como por personas jurídicas, a estas confesiones religiosas.

Vamos a tratar de exponer, a continuación, cada uno de estos aspectos, intentando no reiterar, aquellos conceptos que, por ser equivalentes a los de la Iglesia Católica, ya fueron tratados en su apartado correspondiente.

4.2.1.- Financiación propia.

Los Acuerdos firmados con la FEREDE, FCI y CIE en 1.992, recogen, en sus respectivos artículos 11-1¹¹⁹, el derecho de estas confesiones a recabar libremente de sus fieles prestaciones, organizar colectas públicas y recibir ofrendas y liberalidades de uso.

Aunque la Ley Orgánica de Libertad Religiosa de 1.980 no menciona esta cuestión, creemos que el derecho a efectuar colectas

¹¹⁹ A modo de ejemplo, el artículo 11-1 del Acuerdo con la Federación de Entidades Religiosas Evangélicas de España: Las Iglesias pertenecientes a la FEREDE pueden recabar libremente de sus fieles prestaciones, organizar colectas públicas y recibir ofrendas y liberalidades de uso.

y que éstas no queden sujetas a tributación, es un derecho propio de todas las confesiones religiosas, en virtud de lo dispuesto en la Resolución 36/55, de 25 de noviembre de 1981, de la Asamblea General de las Naciones Unidas, en su artículo 6-g).

4.2.2.- Regimen juridico-tributario especial de estas confesiones.

Ya hemos señalado, anteriormente, que el régimen jurídico-tributario especial de estas confesiones, que han firmado Acuerdos de cooperación con el Estado español, es el que se recoge en dichos Acuerdos.

A) supuestos de no sujecion.

Se tipifican para estas confesiones, los mismos supuestos que el artículo III del Acuerdo sobre Asuntos Económicos, recogía para la Iglesia Católica.

Sólo se produce una excepción, con respecto a la adquisición de objetos destinados al culto, tal y como se puede apreciar en los respectivos artículos 11-2 de los Acuerdos con la FEDERE, FCI y CIE de 1.992.

Las operaciones no sujetas a tributo, recogidas en estos artículos 11-2, que sólo varían en la terminología pero no en los supuestos, son las derivadas de los siguientes conceptos:

1.- Las prestaciones de los fieles, las colectas públicas, ofrendas y liberalidades de uso.

2.- La entrega de publicaciones, instrucciones y boletines pastorales internos, realizada directamente por los miembros de las Iglesias pertenecientes a estas Federaciones, siempre que las

mismas sean gratuitas.

3.- La actividad de enseñanza de Teología en seminarios de las Iglesias pertenecientes a estas Federaciones, destinados a la formación de ministros de culto y que impartan exclusivamente enseñanzas propias de disciplinas eclesiásticas.

La no mención, como supuesto de no sujeción, en estos Acuerdos, de la adquisición de objetos de culto, responde a la correcta aplicación de la jerarquía entre derecho interno y derecho comunitario, fruto de la adhesión de España a la Comunidad Europea¹²⁰, por la que se impide la tipificación de ese supuesto como no sujeto al Impuesto sobre el Valor Añadido, tal y como le han recordado, recientemente, las autoridades comunitarias al Gobierno español, con respecto al supuesto contemplado en el artículo III-c) del Acuerdo sobre Asuntos Económicos de 1.979 entre el Estado español y la Santa Sede.

Este punto ha sido objeto de discusión doctrinal. Comparto la opinión de Llamazares¹²¹ para quien, en virtud de la aplicación correcta de la jerarquía entre el Derecho interno y Derecho comunitario, *“hay que dar por modificado el Acuerdo con la Santa Sede con lo que se alcanza una total equiparación con los supuestos de no sujeción en la Iglesia Católica y en las confesiones firmantes de los Acuerdos”*.

Otro autor, Molina del Pozo¹²², entiende que, *“la colisión Derecho concordatario - Derecho comunitario que se ha producido debería resolverse conforme a los siguientes principios: obligación del Estado*

¹²⁰ Artículo 63 del Tratado Constitutivo de la Comunidad Europea.

¹²¹ LLAMAZARES FERNÁNDEZ, D., *Derecho Eclesiástico del Estado. Derecho de la Libertad de Conciencia*, Madrid, 1991, p. 899.

¹²² MOLINA DEL POZO, C. F., *Manual del Derecho de la Comunidad Europea*, Madrid, 1990, pp. 266-269.

español de renegociar ese punto del Acuerdo incompatible con el Derecho comunitario, pero teniendo en cuenta que la salvaguardia de los derechos de terceros frente a compromisos ulteriores contraídos por Estados ligados a aquellos terceros por lazos convencionales (en este caso el Acuerdo con la Santa Sede) es una regla consuetudinaria de Derecho internacional incorporada a la Convención de Viena sobre el Derecho de los Tratados en su artículo 130 y que, el texto fundacional de la Comunidad Europea viene a manifestar la intención de la organización de no atentar contra esa regla”.

Esta interpretación parece estar de acuerdo, según Combalía¹²³, con el contenido del artículo 234 del Tratado Constitutivo de la Comunidad Europea que, para un supuesto bastante similar, prescribe que *“Las disposiciones del presente Tratado no afectarán a los derechos y obligaciones que resulten de convenios celebrados con anterioridad a la entrada en vigor del presente Tratado, entre uno o varios Estados miembros, por una parte, y de uno o varios terceros Estados, por otra.*

En la medida en que tales convenios sean incompatibles con el presente Tratado, el Estado o los Estados miembros de que se trate recurrirán a todos los medios apropiados para eliminar las incompatibilidades que se hayan observado (...).”

B) exenciones tributarias.

Como ya se había señalado en el apartado correspondiente a la Iglesia Católica, en las exenciones, nos encontramos ante actos que reúnen todos los requisitos para ser gravados, pero que, por razones especiales, el legislador los libera de la obligación de

¹²³ COMBALIA, Z., “Financiación de las confesiones no católicas en el Derecho español”, en María J. Roca (Ed.): La Financiación de la Iglesia Católica en España, Santiago de Compostela, Fundación Alfredo Brañas, nº3, 1994, p.202.

tributar.

En los artículos 11-3 de los Acuerdos con la FEDERE, FCI y CIE de 1.992, se establecen expresamente exenciones a tres impuestos:

A) Exenciones del Impuesto sobre bienes inmuebles y contribuciones especiales que, en su caso, correspondan, por los siguientes bienes inmuebles de su propiedad:

a) Los lugares de culto y sus dependencias anejas destinadas al culto a la asistencia religiosa y a la residencia de los ministros.

b) Los locales destinados a oficinas de las Iglesias pertenecientes a las Federaciones.

c) Los centros destinados a la formación de ministros de culto, cuando impartan únicamente enseñanzas propias de las disciplinas religiosas.

Además del reconocimiento de estas exenciones, en los Acuerdos con las confesiones no católicas, la Ley Reguladora de las Haciendas Locales de 1.988¹²⁴ establece, en su artículo 64-e) :

“gozarán de exención los bienes de las Asociaciones confesionales no católicas legalmente reconocidas, con las que se establezcan los acuerdos de cooperación a que se refiere el artículo 16 de la Constitución, en los términos del correspondiente Acuerdo”.

Por otro lado, esta misma Ley, en su artículo 28, señala :

¹²⁴ Ley 39/1988, de 28 de diciembre, Reguladora de las Haciendas Locales (B.O.E. núm.313, de 30 de diciembre de 1988).

“constituye el hecho imponible de las contribuciones especiales la obtención por el sujeto pasivo 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, de carácter local, por las Entidades respectivas”, por lo que parece lógico que, se declaren a los bienes anteriormente citados, exentos de las Contribuciones especiales.

También debemos recordar que, están comprendidos en esta exención prevista en los Acuerdos de Cooperación del Estado con la FEDERE, FCI y CIE, en sus respectivos artículos 11-3-A), los huertos, jardines y dependencias de los inmuebles enumerados en dichos preceptos, siempre que no estén destinados a industrias o a cualquier uso de carácter lucrativo¹²⁵.

B) Exención del Impuesto sobre sociedades, en los términos previstos en los números dos y tres del artículo 5 de la Ley 61/1978, de 27 de diciembre, reguladora de aquel.

Asimismo, estarán exentos del Impuesto sobre Sociedades, los incrementos de patrimonio a título gratuito que obtengan las Iglesias pertenecientes a las distintas Federaciones, siempre que los bienes y derechos adquiridos se destinen al culto o al ejercicio de la caridad¹²⁶.

¹²⁵ Orden de 2 de febrero de 1994 por la que se aclara el alcance de la exención concedida en el Impuesto sobre Bienes Inmuebles por el artículo 11-3-A), de los Acuerdos de cooperación del Estado con la Federación de Entidades Religiosas Evangélicas de España, la Federación de Comunidades Israelitas de España y la Comisión Islámica de España, aprobados, respectivamente, por las leyes 24/1992, 25/1992, y 26/1992, de 10 de noviembre (B.O.E. núm.55, de 5 de marzo).

¹²⁶ Artículos 11-3-B) de los Acuerdos de cooperación del Estado con la FERERE, FCI y CIE de 1992.

Esta última precisión deriva de la Disposición Final Cuarta de la Ley del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones de 1.987¹²⁷ cuando establece que, estarán exentas en el Impuesto sobre Sociedades “*los incrementos de patrimonio a título gratuito adquiridos por las Asociaciones confesionales no católicas reconocidas, cuando concurren las condiciones y requisitos establecidos en los artículos 6 y 7 de la Ley Orgánica 7/1980, de 5 de julio, sobre Libertad Religiosa*”.

Con respecto al primer apartado, anteriormente citado, de esta exención, hay que advertir que dicha Ley del Impuesto sobre Sociedades ha sido sustituida por la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades (B.O.E. núm. 310, de 28 de diciembre).

En esta nueva Ley no se menciona, expresamente, a confesión religiosa alguna. Sin embargo, si podría darse una mención indirecta, si consideramos la referencia que, la Disposición Final Primera de dicha Ley, hace a las entidades acogidas a la Ley 30/1994, de 24 de noviembre, de Fundaciones y de Incentivos Fiscales a la Participación Privada en Actividades de Interés General¹²⁸, según la cual “*las entidades que reúnan las características y cumplan con los requisitos previstos en el Título II de la Ley 30/1994, de 24 de noviembre, (...), tendrán el régimen tributario que en la misma se establece*”.

Este régimen tributario es el de las entidades sin fines lucrativos, y no debemos olvidar que, los Acuerdos con las confesiones no católicas establecen, en sus respectivos artículos 11-4 que, las Comunidades e Iglesias pertenecientes a las distintas Federaciones tendrán derecho a los beneficios fiscales que el

¹²⁷ Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (B.O.E. núm.303, de 19 de diciembre de 1987).

¹²⁸ B.O.E. núm.282, de 25 de noviembre de 1994.

ordenamiento jurídico tributario del Estado español prevea en cada momento para las entidades sin fin de lucro, y, en todo caso, a los que se concedan a las entidades benéficas privadas.

Este caso, lo trataremos en el siguiente apartado, relativo al régimen jurídico-tributario general de las confesiones no católicas, que no es otro que el de su asimilación a las entidades benéficas y sin fines lucrativos.

C) Exención del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y actos jurídicos documentados, siempre que los respectivos bienes o derechos adquiridos se destinen al culto o al ejercicio de la caridad, en los términos establecidos en el Texto Refundido de la Ley del Impuesto, aprobado por Real Decreto Legislativo 3050/1980, de 30 de diciembre, y su Reglamento, aprobado por Real Decreto 3494/1981, de 29 de diciembre, en orden a los requisitos y procedimientos para el disfrute de esta exención.

Esta Ley y su Reglamento, han sido sustituidos por el 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 (B.O.E. de 20 de octubre de 1993) y por el Real Decreto 828/1995, de 29 de mayo, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (B.O.E. de 22 de junio de 1995).

Pues bien, la Ley de este Impuesto establece en su artículo 45-c) que:

“se aplicarán en sus propios términos y con los requisitos y condiciones en cada caso exigidos, los beneficios fiscales que para este Impuesto establecen las siguientes disposiciones:

1ª.- *La Ley Orgánica 7/1980, de 5 de julio, de Libertad Religiosa.*
(...)

18ª.- *La Ley 24/1992, de 10 de noviembre, por la que se aprueba el Acuerdo de Cooperación del Estado con la Federación de Entidades Religiosas Evangélicas de España.*

19ª.- *La Ley 25/1992, de 10 de noviembre, por la que se aprueba el Acuerdo de Cooperación del Estado con la Federación de Comunidades Israelitas de España.*

20ª.- *La Ley 26/1992, de 10 de noviembre, por la que se aprueba el Acuerdo de Cooperación del Estado con la Comisión Islámica de España (...)*”.

Estos tres Acuerdos de cooperación del Estado con estas confesiones no católicas recogen, la exención del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, en sus respectivos artículos 11-3-c).

El destino que ha de darse a los bienes para que puedan gozar de esta exención es el siguiente:

a.- Para los bienes pertenecientes a la Federación de Entidades Religiosas Evangélicas de España : actividad de culto o ejercicio de la caridad.

b.- Para los bienes pertenecientes a la Federación de Comunidades Israelitas de España y la Comisión Islámica de España : actividades religiosas o asistenciales.

4.2.3.- Régimen jurídico-tributario general o de asimilación.

Se había anticipado, en el apartado anterior, que el régimen

tributario general o común de todas las confesiones religiosas que hayan suscrito Acuerdos de cooperación con el Estado, viene determinado por su equiparación al régimen previsto, en esta materia, para las entidades sin fin de lucro y benéficas privadas.

Ya la Ley Orgánica de Libertad Religiosa de 1980 preveía, en su artículo 7-2 que, *“En los Acuerdos o Convenios, y respetando siempre el principio de igualdad, se podrá extender a dichas Iglesias, Confesiones y Comunidades los beneficios fiscales previstos en el Ordenamiento jurídico general para las Entidades sin fin de lucro y demás de carácter benéfico”*.

Este régimen general es acogido, expresamente, en los artículos 11-4 de los Acuerdos con la Federación de Entidades Religiosas Evangélicas de España(FEDERE), la Federación de Comunidades Israelitas de España(FCI) y la Comisión Islámica de España(CIE) respectivamente, para cada una de las confesiones, haciéndolo extensivo a las asociaciones y entidades creadas y gestionadas por las Iglesias y Comunidades pertenecientes a las distintas Federaciones, siempre que se dediquen a actividades religiosas, benéfico-docentes, médicas y hospitalarias o de asistencia social, tal y como se desprende de los artículos 11-5 de los Acuerdos con la FEDERE y la FCI respectivamente, y del artículo 11-4 del Acuerdo con la CIE.

Se considera de gran importancia, para esta materia, la Ley 30/1994, de 24 de noviembre, de Fundaciones y de Incentivos Fiscales a la Participación Privada en Actividades de Interés General¹²⁹.

El Capítulo I del Título II de esta Ley establece el régimen tributario de las entidades sin fines lucrativos.

¹²⁹ B.O.E. núm.282, de 25 de noviembre de 1994.

En su artículo 42-1-a) establece los requisitos que deben cumplir, estas entidades sin fines lucrativos, para poder disfrutar del régimen fiscal previsto en el Título II. Estos requisitos son: perseguir fines de asistencia social, educativos, sanitarios, (...) o cualesquiera otros fines de interés general de naturaleza análoga.

Las entidades que cumplan estos requisitos, “gozarán de exención en el Impuesto sobre Sociedades por los resultados obtenidos en el ejercicio de las actividades que constituyen su objeto social o finalidad específica, así como por los incrementos patrimoniales derivados tanto de adquisiciones como de transmisiones a títulos lucrativos, siempre que unas y otras se obtengan o realicen en cumplimiento de su objeto o finalidad específica”.¹³⁰

Por otro lado, y sin perjuicio de las exenciones previstas en la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales,¹³¹ que veremos a continuación, estas entidades y asociaciones gozarán de exención en el Impuesto sobre Bienes Inmuebles para los bienes de los que sean titulares, siempre que no se trate de bienes cedidos a terceros mediante contraprestación, estén afectos a las actividades que constituyan su objeto social o finalidad específica y no se utilicen principalmente en el desarrollo de explotaciones económicas que no constituyan su objeto o finalidad específica.¹³²

También, estas entidades y asociaciones, estarán exentas del Impuesto sobre Actividades Económicas por las actividades que

¹³⁰ Artículo 48-1 de la Ley 30/1994, de 24 de noviembre, de Fundaciones y de Incentivos Fiscales a la Participación Privada en Actividades de interés General.

¹³¹ B.O.E. núm.313, de 30 de diciembre de 1988.

¹³² Artículo 58-1 de la Ley 30/1994, de 24 de noviembre, de Fundaciones y de Incentivos Fiscales a la Participación Privada en Actividades de Interés General.

constituyan su objeto social o finalidad específica.¹³³

Las exenciones contenidas, para estas entidades y asociaciones, en la Ley Reguladora de las Haciendas Locales de 1.988, aparecen recogidas en los siguientes artículos: en el artículo 64-e) para el Impuesto sobre Bienes Inmuebles; en el artículo 83-1-d) para el Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana.

El disfrute de todos los beneficios fiscales establecidos en la Ley 30/1994, de 24 de noviembre, queda garantizado para las Iglesias y Comunidades pertenecientes a las distintas Federaciones que han firmado Acuerdos de cooperación con el Estado, en virtud de lo dispuesto en la Disposición Adicional Segunda del Real Decreto 765/1995, de 5 de mayo, por el que se regulan determinadas cuestiones del régimen de incentivos fiscales a la participación privada en actividades de interés general¹³⁴.

4.2.4.- Otros beneficios fiscales: deducciones por donaciones.

El artículo 11-6 de los Acuerdos de cooperación del Estado con la FEDERE y la FCI, y el artículo 11-5 del Acuerdo con la CIE, establecen que, será la normativa del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas la que deba regular el tratamiento tributario aplicable a los donativos que se realicen a las Iglesias y Comunidades pertenecientes a las distintas Federaciones, con las deducciones que, en su caso, pudieran establecerse.

Por su parte, la Ley del Impuesto sobre la Renta de las

¹³³ Artículo 58-2 de la Ley 30/1994, de 24 de noviembre, de Fundaciones y de Incentivos Fiscales a la Participación Privada en Actividades de Interés General.

¹³⁴ B.O.E. núm.123, de 24 de mayo de 1995.

Personas Físicas¹³⁵ establece dos tipos de deducciones por donativos, en su artículo 78-6.

La primera de ellas, remite a las deducciones previstas, para la misma materia, en la Ley 30/1994, de 24 de noviembre, de Fundaciones y de Incentivos Fiscales a la Participación Privada en Actividades de Interés General.

Estas deducciones son, para el caso de aportaciones efectuadas por personas físicas, el 20 por 100 de las cantidades donadas para la realización de las actividades que la entidad donataria (entidad religiosa) efectúe en cumplimiento de los fines previstos en el artículo 42-1-a) (benéficas, docentes, sin ánimo de lucro, etc.)¹³⁶. La Ley establece que la base del conjunto de la deducción no podrá exceder del 30 por 100 de la base liquidable del sujeto pasivo¹³⁷.

Aunque, directamente, el beneficio afecta a la persona física del contribuyente al suponerle una deducción del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, este sistema implica, también, una ventaja indirecta para las confesiones ya que serán las beneficiarias de esos donativos.

Y para el supuesto de que las aportaciones fuesen efectuadas por personas jurídicas, *“la deducción no podrá exceder del 10 por 100 de la base imponible previa a esta deducción, del donante correspondiente*

¹³⁵ Ley 18/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (B.O.E. núm.136, de 7 de junio de 1991).

¹³⁶ Artículo 59-3 de la Ley de Fundaciones y de Incentivos Fiscales a la Participación Privada en Actividades de Interés General de 1994.

¹³⁷ Artículo 61 de la Ley de Fundaciones y de Incentivos Fiscales a la Participación Privada en Actividades de Interés General de 1994.

*al ejercicio económico en que realiza la donación*¹³⁸.

El segundo supuesto, de deducciones por donativos, que recoge la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas es *“la deducción del 10 por 100 de las cantidades donadas a las fundaciones legalmente reconocidas que rindan cuentas al órgano del protectorado correspondiente, así como a las Asociaciones declaradas de utilidad pública, no comprendidas en la letra anterior*¹³⁹.

4.2.5.- Supuestos de tributación.

La normativa que se ha tratado es excepcional, sólo aplicable a determinadas entidades y confesiones religiosas, por sus características especiales.

Sin embargo, estas mismas entidades religiosas se han de someter a la legislación general, igual que cualquier otra persona jurídica que esté en las mismas circunstancias, en todo aquello que no ha sido expresamente señalado.

4.3.- Regimen jurídico-tributario de las confesiones inscritas.

Según se establece, en el artículo 7-2 de la Ley Orgánica 7/1980, de 5 de julio, de Libertad Religiosa¹⁴⁰, sólo las confesiones que hayan suscrito Acuerdos o Convenios de cooperación con el Estado, podrán disfrutar de los beneficios fiscales previstos en el Ordenamiento jurídico general para las Entidades sin fin de lucro y demás de carácter benéfico.

¹³⁸ Artículo 63-2 de la Ley de Fundaciones y de Incentivos Fiscales a la Participación Privada en Actividades de Interés General de 1994.

¹³⁹ Artículo 78-6-B) de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

¹⁴⁰ B.O.E. núm. 177, de 24 de julio de 1980.

Por lo tanto, este régimen favorable, no podrá extenderse a aquellas confesiones que no hayan suscrito Acuerdos con el Estado español.

En este mismo sentido se pronuncia, el Tribunal Constitucional, en un Auto de 2 de octubre de 1989¹⁴¹, al confirmar que *“el reconocimiento de esos beneficios fiscales queda, en todo caso, supeditado a la celebración entre el Estado y la correspondiente Iglesia, Confesión o Comunidad de un Acuerdo o Convenio de cooperación, en los términos previstos por la L.O.”*.

Cabría preguntarse qué ocurre con el derecho de estas confesiones a recabar libremente de sus fieles prestaciones, organizar colectas públicas y recibir ofrendas y liberalidades de uso.

Aunque la Ley Orgánica de Libertad Religiosa no dice nada al respecto, creemos que el derecho a efectuar colectas y que éstas no queden sujetas a tributación, es un derecho propio de todas las confesiones religiosas, tal y como se recoge en la Resolución 36/55, de 25 de noviembre de 1981, de la Asamblea General de las Naciones Unidas.

En cuanto a las exenciones, de carácter real, del Impuesto sobre Bienes Inmuebles y Contribuciones Especiales, que pudieran corresponderles por los bienes inmuebles de su propiedad (lugares de culto y dependencias anejas destinadas al culto; locales destinados a oficinas de las confesiones; seminarios destinados a la formación de sus ministros de culto, cuando impartan únicamente enseñanzas propias de disciplinas religiosas), González del Valle¹⁴² opina que, *“estas exenciones*

¹⁴¹ Auto n.480/1989, de 2 de octubre.

¹⁴² GONZALEZ DEL VALLE, J.M., “Régimen patrimonial y económico”,

deberían concederse a todas las confesiones inscritas, con carácter general, ya que están referidas a una determinada categoría de cosas, por lo que la exención resulta clara y no se presta a fraude”.

¿Qué ocurre con las exenciones del Impuesto sobre Sociedades?. La nueva Ley 30/1994, de Fundaciones y de Incentivos Fiscales a la Participación Privada en Actividades de Interés General, sólo considera beneficiarias, de este régimen, a “*la Iglesia Católica y a las iglesias, confesiones y comunidades religiosas que tengan suscritos acuerdos de cooperación con el Estado español*”¹⁴³.

Tampoco tendrán derecho, estas confesiones inscritas sin acuerdo, a las deducciones para las personas jurídicas que suscriban convenios de colaboración o efectúen donativos a las confesiones religiosas, ya que la Disposición Adicional Sexta de la Ley 30/1994, de 24 de noviembre, sólo se refiere a “*la Iglesia Católica y las iglesias, confesiones y comunidades religiosas que tengan suscritos acuerdos de cooperación con el Estado español*”.

en Derecho Eclesiástico del Estado Español, Pamplona, 1993, p.335.

¹⁴³ Disposición Adicional Quinta de la Ley de Fundaciones y de Incentivos Fiscales a la Participación Privada en Actividades de Interés General.

CONCLUSIONES

1.- La Ley de Libertad Religiosa de 1.967 asentó el principio de igualdad, extendiendo el régimen tributario de la Iglesia Católica a todas las confesiones.

La Ley Orgánica 7/1980, de 5 de julio, de Libertad Religiosa, ha establecido dos categorías de confesiones : las que han suscrito un acuerdo de cooperación con el Estado, con un régimen similar, que no igual, al de la Iglesia Católica, y las restantes confesiones.

2.- Actualmente, en España, el régimen jurídico-tributario de las confesiones religiosas, según se desprende del tenor literal del artículo 7-2 de la Ley Orgánica de Libertad Religiosa de 1980, arranca de la firma de acuerdos con el Estado como *conditio sine qua non*, para que les sean aplicables tanto los beneficios fiscales como para que se produzca su equiparación a las entidades benéficas y sin ánimo de lucro.

3.- Las confesiones, para poder ser sujeto de acuerdos, deberán estar inscritas en el registro público correspondiente en el Ministerio de Justicia (artículo 5-1 de la Ley Orgánica de Libertad Religiosa) y haber alcanzado *notorio arraigo* en España, que se determinará en función de dos criterios : el ámbito de implantación, temporal y geográfico, y por el número de miembros (artículo 7-1 de la Ley Orgánica de Libertad Religiosa).

4.- Las confesiones que han podido firmar estos acuerdos, al cumplir con todos los requisitos exigidos por la Ley, son : La Federación de Entidades Religiosas Evangélicas de España (FEREDE), la Federación de Comunidades Israelitas de España (FCI) y la Comisión Islámica de España (CIE).

5.- La cooperación entre el Estado y las confesiones religiosas puede producirse por decisión unilateral del Estado, previa petición de las confesiones o, incluso, sin ella cuando lo demande

la defensa y promoción de los derechos de igualdad y libertad religiosa de los ciudadanos.

6.- Las demás confesiones, en virtud de los requisitos exigidos, quedan excluidas de los beneficios fiscales previstos, en el Ordenamiento jurídico general, para las Entidades sin fin de lucro y demás de carácter benéfico, lo que conlleva un grave riesgo para el principio de igualdad. Esto es consecuencia de interpretar la expresión que utiliza el artículo 7-2 “se podrá” restrictivamente, considerando que la extensión de esos beneficios sólo puede tener lugar a través de los acuerdos.

Opinamos que no es compatible con el principio de igualdad el que a estas confesiones se les exija cumplir con unos requisitos que no son exigibles a las entidades benéficas o sin ánimo de lucro para ser beneficiarias del mismo trato fiscal.

7.- Los problemas de discriminación religiosa entre las dos categorías, anteriormente reseñadas, de confesiones, quedarían mermados si se estableciera, con carácter general para todas las confesiones y sin necesidad de acuerdo, los beneficios fiscales establecidos para las Entidades sin fin de lucro y demás de carácter benéfico.

El modo de hacerlo sería bien incluir, como lo hizo la Ley de Libertad Religiosa de 1.967, entre los beneficiarios, a todas las confesiones inscritas con carácter general, o bien establecerlo, de este modo, en una disposición complementaria a la Ley orgánica de Libertad Religiosa de 1.980.

8.- La cooperación del Estado se convierte en consecuencia directa del principio de libertad religiosa inserto en el artículo 16-1 de la Constitución española.

Desde esta perspectiva entendemos que, la cooperación del Estado con las confesiones religiosas, en virtud del artículo 16-3 de la Constitución, se extiende, a través del artículo 9-2 del mismo texto legal a todo el fenómeno religioso.

Esto es consecuencia de una relación personalizada, que se deriva de las relaciones del Estado con sus ciudadanos, titulares de los derechos constitucionales de libertad e igualdad de creencias religiosas e ideológicas, ya que fundamentan el orden y la paz social que proclama el artículo 10-1 de la Constitución.

9.- Si se quiere respetar el principio de igualdad, los medios técnicos de la cooperación, sean acuerdos, convenios o cualesquiera otros, son exigibles al Estado por igual por todos los grupos religiosos que, en pro del derecho fundamental de libertad religiosa de los ciudadanos, son los sujetos legitimados de la relación.

10.- Las diferencias de trato entre las distintas confesiones religiosas no tienen su origen, de modo exclusivo, en la asignación tributaria. También existían otros supuestos en los que se establecían regímenes distintos. Es el caso del sistema de desgravación por donaciones, antes de que entrara en vigor la Ley 30/1994, de 24 de noviembre, de Fundaciones y de Incentivos Fiscales a la Participación Privada en Actividades de Interés General, que era más amplio para la FEREDE, la FCI y la CIE, que para cualquier otra confesión religiosa, incluida la Iglesia Católica.

Tanto el sistema de asignación tributaria como el de desgravación por donaciones, tienen un origen pacticio de las confesiones beneficiarias con el Estado. Por lo tanto, estaríamos ante un supuesto de trato específico y no de discriminación.

11.- Para acabar con el sistema de asignación tributaria, se ha intentado fomentar el sistema de desgravación por donaciones.

La diferencia entre ambos sistemas es que, en el sistema de desgravación por donaciones, el control del Estado sobre las confesiones e instituciones de interés social es menor, ya que el dinero va directamente del contribuyente a las confesiones e instituciones de interés social. La cuantía de la aportación (donación) es fijada libremente por el contribuyente.

Este sistema de incentivos fiscales a las aportaciones de los fieles, ofrece el atractivo de ser más coherente constitucionalmente, ya que no existiría financiación directa del Estado y las actividades de las Iglesias serían financiadas por sus fieles.

12.- Siendo consecuente con estos planteamientos, la Ley 41/1994, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 1.995 (B.O.E. núm. 313, de 31 de diciembre de 1.994), modifica el artículo 78 de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas de 1.991, redactando un nuevo apartado (artículo 78-6) dedicado a las deducciones por donativos.

Este apartado establece dos clases deducciones por donativos : las previstas en la Ley 30/1994, de 24 de noviembre, de Fundaciones y de Incentivos Fiscales a la Participación Privada en Actividades de Interés General, que sólo son aplicables a los donativos efectuados a “la Iglesia Católica y las iglesias, confesiones y comunidades religiosas que tengan suscritos acuerdos de cooperación con el Estado español” (Disposición Adicional Sexta); y el 10 por 100 de las cantidades donadas a las fundaciones legalmente reconocidas que rindan cuentas al órgano del protectorado correspondiente, así como a las asociaciones

declaradas de utilidad pública.

Con lo cual quedan excluidas, de estos beneficios fiscales, las confesiones inscritas que no han firmado acuerdo con el Estado.

13.- A pesar de todo ésto, parece que el sistema de asignación tributaria no se va a dar por finalizado, al menos por el momento.

Opinamos que es positivo, el que la Iglesia y el Gobierno lleguen a un acuerdo sobre una fórmula de financiación estable, tal y como se establecía en los Acuerdos firmados entre la Santa Sede y el Estado español. Sin embargo, no creemos lógico ni coherente que el Estado asegure un determinado nivel de financiación a la Iglesia. La subvención tiene que guardar una proporción directa al número de ciudadanos que opten por dedicar una parte de su renta a ayudarla.

14.- Opinamos que el no cumplimiento, en un plazo razonable, por parte de la Iglesia Católica de la cuarta fase del proceso, autofinanciación, tal y como se recoge en el artículo II-5 del Acuerdo sobre Asuntos Económicos, daría derecho al Estado a denunciar el pacto existente o, a sustituir, de acuerdo con la Iglesia, éste por otro en el que se estableciese un auténtico impuesto religioso, y no un porcentaje sobre uno ya existente, como medio de financiación de aquellas confesiones que lo deseen.

El Estado actuaría como mero intermediario, cediendo su aparato recaudador pero no su coactividad entre las confesiones y sus fieles.

Sería el sistema más idóneo para garantizar la igualdad de trato entre creyentes y no creyentes, y de los creyentes entre sí, sin que el Estado corra el riesgo de incurrir en parcialidad.

15.- Opinamos que, una cooperación indirecta pasiva, que es la que piden las confesiones no católicas, es suficiente para cumplir con el mandato del artículo 16-3 de la Constitución.

BIBLIOGRAFÍA

- ACOSTA ESTEVEZ, J.B., “*La aplicación del Derecho Comunitario Europeo en las Comunidades Autónomas*”, en *Actualidad Administrativa*, 26, 1990, pp. 283-289.
- ALBIÑANA GARCIA - Quintana, C., “*Régimen tributario*”, en AA.VV., *Iglesia y Estado en España. Régimen jurídico de sus relaciones*. Dirección : José G.M. de Carvajal y C. Corral, Rioduero, Madrid, 1980, pp. 195-211.
- ALVAREZ PRIETO, L., “*La aplicación del I.V.A. a las entidades benéfico - asistenciales, sin fin de lucro, de carácter eclesiástico*”, en *Anuario de Derecho Eclesiástico del Estado*, Vol. IV, Edersa, Madrid, 1988, pp. 315-336.
- ALZAGA VILLAAMIL, O., *Comentario sistemático a la Constitución española de 1978*, Ediciones Foro, Madrid, 1978.
- AMOROS, J.J., *La libertad religiosa en la Constitución española de 1978*, Tecnos, Madrid, 1984.
- ARA PINILLA, I., *Notas para un estudio de la justicia y la igualdad: un análisis del tema desde las perspectivas de la axiología jurídica y del derecho constitucional*, Facultad de Derecho de San Sebastian, 1982.
- *Las transformaciones de los Derechos humanos*, Tecnos, Madrid, 1990.
- ARZA, A., “*El sistema de aportación estatal*”, en AA.VV., *Los Acuerdos entre la Iglesia y España*, B.a.c., Madrid, 1980, pp. 607-623.
- “*Principios y sentido del Acuerdo sobre Asuntos Económicos*”, en AA.VV., *Los Acuerdos entre la Iglesia y España*, B.a.c., Madrid, 1989, pp. 589-606.

- BARILLARO, D., *Considerazioni preliminari sulle confessioni religiose diverse dalla cattolica*, Milano, 1968, p. 89, 2ª Ed.
- BASTERRA MONTSERRAT, D., *El Derecho a la libertad religiosa y su tutela jurídica*, Civitas, Madrid, 1989.
- BERNARDEZ CANTON, A., “*La mención de la Iglesia Católica en la Constitución española*”, en AA.VV., *Las Relaciones entre la Iglesia y el Estado. Estudios en Memoria del Profesor Pedro Lombardía*, Edersa, Madrid, 1989, pp. 403-420.
- BLANCO, M., “*Tratamiento de las retenciones practicadas a las entidades eclesíásticas por el Impuesto de Sociedades. Comentario a la Resolución del T.E.A.C. de 18-V-1992*”, en *Quincena Fiscal*, 8, 1993, pp. 34 y ss.
- “*Cooperación del Estado con las confesiones religiosas en materia económica*”, en AA.VV., *Tratado de Derecho Eclesiástico*, Eunsa, Pamplona, 1994, pp. 631-735.
- BUENO SALINAS, S., “*Confesiones y entes confesionales en el Derecho español*”, en *Anuario de Derecho Eclesiástico del Estado*, Vol. IV, Edersa, Madrid, 1988, pp. 107-133.
- CALVO ALVAREZ, J., *Orden público y factor religioso en la Constitución española*, Eunsa, Pamplona, 1983.
- CALVO OTERO, J., “*Los Acuerdos con las confesiones religiosas*”, en AA.VV., *Aspectos jurídicos de lo religioso en una sociedad plural. Estudios en Honor del Dr. D. Lamberto de Echeverría*, Universidad de Salamanca, Salamanca, 1987, pp. 259-276.

CAMARASA CARRILLO, J., Régimen Tributario de Entidades Religiosas y de Entidades sin fines lucrativos, Marcial Pons, Madrid, 1998.

CARDIA, C., Società moderna e Diritti di libertà. Teoria e prassi delle libertà di religione, Bologna, 1975.

CASTRO JOVER, A., *“El desarrollo de la libertad religiosa a partir de la Constitución de 1978. Breves consideraciones acerca de la firma de los acuerdos con las confesiones minoritarias”*, en AA.VV., Acuerdos del Estado español con las confesiones religiosas minoritarias. Actas del VII Congreso Internacional de Derecho Eclesiástico del Estado, Marcial Pons, Barcelona, 1994, pp. 523-536.

CIAURRIZ, M.J., La libertad religiosa en el Derecho español. La Ley Orgánica de Libertad Religiosa, Tecnos, Madrid, 1984.

— *“Pedro Lombardía y la Constitución española de 1978”*, en AA.VV., Las Relaciones entre la Iglesia y el Estado. Estudios en Memoria del Profesor Pedro Lombardía, Edersa, Madrid, 1989, pp. 133-146.

— *“El contenido del derecho fundamental de libertad religiosa”*, en AA.VV., Tratado de Derecho Eclesiástico, Eunsa, Pamplona, 1994, pp. 429-468.

CODIGO CONSTITUCIONAL ESPAÑOL, AA.VV., Dir. Enrique Alvarez Conde, Colex, 1994.

COMBALIA, Z., *“Financiación de las confesiones no católicas en el derecho español”*, en María J. Roca (Ed) : La financiación de la Iglesia Católica en España, Fundación Alfredo Brañas, nº3, Santiago de Compostela, 1994, pp. 193-218.

COMENTARIOS A LA CONSTITUCION, AA.VV., Dir. Fernando Garrido Falla, Civitas, Madrid, 1980.

CONCHEIRO TEJIDO, F.A., "*Algunas consideraciones sobre la naturaleza jurídica de los acuerdos españoles con las confesiones religiosas minoritarias y el principio de igualdad*", en AA.VV., *Acuerdos del Estado español con las confesiones religiosas minoritarias. Actas del VII Congreso Internacional de Derecho Eclesiástico del Estado*, Marcial Pons, Barcelona, 1994, pp. 537-544.

CONCILIO VATICANO II. *Constituciones, Decretos, Declaraciones. Legislación posconciliar*, B.a.c., Madrid, 1970, pp. 782-804.

CONTRERAS MAZARIO, J.M., "*La Comisión Asesora de Libertad Religiosa*", en *Revista Española de Derecho Constitucional*, Núm. 19 (enero - abril), 1987, pp. 131-163.

CORRAL SALVADOR, C., "*El sistema alemán de convenios con las Iglesias (Católica y Protestantes) como sistema normativo de coordinación*", en *Revista de Estudios Políticos*, núm. 180, Madrid, 1971, pp. 29-45.

— "*La dotación estatal española*", en AA.VV., *El Derecho patrimonial canónico en España. XIX Semana Española de Derecho Canónico*, celebrada en Salamanca del 17 al 21 de septiembre de 1984, Salamanca, 1985, pp. 281-320.

COTTA, S., "*Né giudeo né greco, ovvero della possibilità dell' uguaglianza*", en *Revista Internacional de Filosofía del Derecho*, L. III, 1976, pp. 331-342.

DE ECHEVERRIA, L., *“La nueva Constitución ante el hecho religioso”*, en AA.VV., *El hecho religioso en la nueva Constitución española*, Salamanca, 1979, pp. 43-75.

— *“Reflexiones sobre la legislación en materia religiosa de la Revolución de 1868”*, en AA.VV., *Estudios de Derecho Canónico y Derecho Eclesiástico en Homenaje al Profesor Maldonado*, Universidad Complutense de Madrid, Madrid, 1983, pp. 71-83.

DE ESTEBAN, J., *Constituciones Españolas y Extranjeras*, T.I, Ed. Taurus, Madrid, 1979.

DE LA HERA, A., *“Comentarios al Acuerdo entre la Santa Sede y el Estado español de 28 de julio de 1976”*, en *Ius Canonicum*, Vol. XVI, nº 32, julio - diciembre, 1976, pp. 151-163.

DE LUIS DIAZ - MONASTERIO, F., *“Régimen tributario de la Iglesia”*, en *Ecclesia*, n. 1919, 1979, pp. 20-22.

— *“Régimen tributario de la Iglesia y de los entes eclesiásticos”*, en AA.VV., *Los Acuerdos entre la Iglesia y el Estado*, B.a.c., Madrid, 1980, pp. 625-641.

— *“El régimen tributario de la Iglesia Católica en España”*, en AA.VV., *El Derecho patrimonial canónico en España. XIX Semana Española de Derecho Canónico*, celebrada en Salamanca del 17 al 21 de septiembre de 1984, Universidad Pontificia de Salamanca, Salamanca, 1985, pp. 321-347.

ESCOBAR HERNANDEZ, C., *“Un nuevo paso en la protección internacional de la libertad de pensamiento, conciencia y religión: el procedimiento público especial de la Comisión de Derechos Humanos de Naciones Unidas”*, en *Anuario de*

Derecho Eclesiástico del Estado, Vol. VI, Edersa, Madrid, 1990, pp. 87-128.

ESCRIBANO COLLADO, “*Las Comunidades Autónomas y las relaciones internacionales*”, en AA.VV., *Comunidades Autónomas*, Instituto García Oviedo, Sevilla, 1980, pp. 271-272.

FELIPE NAVARRO, L., “*Proyectos de Declaración y de Convención Internacional sobre eliminación de todas las formas de intolerancia y discriminación fundadas en la religión o creencia*”, en *Ius Canonicum*, Vol. XXI, nº 42, 1981, pp. 809-888.

FERNANDEZ - CORONADO GONZALEZ, A., “*La colaboración económica del Estado con las confesiones religiosas*”, en *Revista de Administración Pública*, núm. 108, septiembre - diciembre, 1985, pp. 365-401.

— “*La normativa del Estado sobre festividades religiosas*”, en *La Ley*, núm. 1172, 1985, pp. 1-5.

— “*La tutela penal de la libertad religiosa*”, en *Anuario de Derecho Eclesiástico del Estado*, Vol. II, Edersa, Madrid, 1986, pp. 17-55.

— *Estado y confesiones religiosas: un nuevo modelo de relación (Los pactos con las confesiones : Leyes 24, 25 y 26 de 1992)*, Civitas, Madrid, 1995.

FERNANDEZ-MIRANDA CAMPOAMOR, C., “*La discriminación por razón de sexo. Algunos problemas derivados de una línea jurisprudencial vacilante*”, en *Revista de Derecho Político*, nº 26, Madrid, 1988, pp. 115-130.

- FERRER ORTIZ, J., *“Laicidad del Estado y cooperación con las confesiones”*, en Anuario de Derecho Eclesiástico del Estado, Vol. III, Edersa, Madrid, 1987, pp. 237-248.
- *“Los principios constitucionales de Derecho eclesiástico como sistema”*, en AA.VV., Las Relaciones entre la Iglesia y el Estado. Estudios en Memoria del Profesor Pedro Lombardía, Edersa, Madrid, 1989, pp. 309-322.
- FINOCCHIARO, F., *Uguaglianza giuridica e fattore religioso*, Milano, 1958.
- FORNES, J., *El nuevo sistema concordatario español. (Los Acuerdos de 1976 y 1979)*, Eunsa, Pamplona, 1980.
- *“Pluralismo y fundamentación ontológica del derecho. Un comentario al artículo 1-1 de la Constitución española de 1978”*, en Persona y Derecho, 9, 1982, Eunsa, pp. 103-111.
- GARCIA HERVAS, D., *“El actual sistema de financiación directa de la Iglesia Católica : Consideraciones críticas y propuestas de futuro”*, en María J. Roca (Ed.) : La Financiación de la Iglesia Católica en España, Fundación Alfredo Brañas, nº3, Santiago de Compostela, 1994, pp. 161-189.
- GARCIA NOVOA, C., *“El Impuesto sobre bienes inmuebles”*, en AA.VV., Tratado de Derecho tributario y local, Madrid, 1993, p. 628.
- GIMENEZ Y MARTINEZ DE CARVAJAL, J., *“Principios informadores del actual régimen español de relaciones entre la Iglesia y el Estado”*, en AA.VV., Iglesia y Estado en España. Régimen jurídico de sus relaciones. Dir.: José G.M. de Carvajal y Carlos Corral, Ed. Rioduero, Madrid, 1980, pp. 3 y ss.

- “*Situación actual de la financiación de la Iglesia Católica*”, en María J. Roca (Ed.): *La Financiación de la Iglesia Católica en España*, Fundación Alfredo Brañas, nº 3, Santiago de Compostela, 1994, pp. 45-82.

GONZALEZ ARMENDIA, J.R., “*Colaboración económica del Estado español con las confesiones religiosas: contenido “mínimo” de la vertiente “indirecta”*”, en *Anuario de Derecho Eclesiástico del Estado*, Vol. IV, Edersa, Madrid, 1988, pp.511-520.

- *El Impuesto religioso. Cooperación económica estatal con las confesiones religiosas*, Bilbao, 1990.

GONZALEZ DEL VALLE, J.M., *Derecho Eclesiástico Español*, Facultad de Derecho, Universidad Complutense, Madrid, 1989.

- “*Confesiones religiosas*”, en AA.VV., *Derecho Eclesiástico del Estado Español*, Eunsa, Pamplona, 1993, pp. 227-263.

- “*Régimen patrimonial y económico*”, en AA.VV., *Derecho Eclesiástico del Estado Español*, Eunsa, Pamplona, 1993, pp. 325-353.

GONZALEZ SALINAS, P., “*La protección jurisdiccional del principio de igualdad*”, en *Revista Española de Derecho Administrativo*, 36, enero-marzo, 1983, pp. 75-99.

GONZALEZ, E., “*Régimen fiscal y subvenciones a las instituciones de la Iglesia Católica*”, en AA.VV., *Constitución y Acuerdos Iglesia - Estado. Actas del II Simposio Hispano - Alemán*. Editores C.Corral y J. Listl, U.P.C.M., Madrid, 1988, pp. 285-303.

GOTI ORDEÑANA, J., “*Los Acuerdos con las confesiones religiosas*”, en AA.VV., Aspectos jurídicos de lo religioso en una sociedad plural. Estudios en Honor del Dr. D. Lamberto de Echeverría, Universidad de Salamanca, Salamanca, 1987, pp. 237-257.

— “*Del sistema de dotación al de colaboración económica con las confesiones religiosas*”, en Anuario de Derecho Eclesiástico del Estado, Vol. IV, Edersa, Madrid, 1988, pp. 151-172.

— “*El Derecho eclesiástico ante el Estado autonómico español*”, en AA.VV., Las Relaciones entre la Iglesia y el Estado. Estudios en Memoria del Profesor Pedro Lombardia, Edersa, Madrid, 1989, pp. 421-463.

— “*La financiación de la libertad religiosa*”, en Revista Española de Derecho Canónico, Vol. 48, núm. 130, Salamanca, 1991, pp. 265-272.

GUI MORI, T., “*El principio de igualdad*”, en AA.VV., Jurisprudencia constitucional 1981-1991. Estudio y reseña completa de las sentencias del Tribunal Constitucional, Civitas, Madrid, 1992, pp. 127 y ss.

HERNANDEZ GIL, EN AA.VV., Constitución española. Trabajos Parlamentarios, IV. (Dictamen de la Comisión mixta Congreso - Senado sobre el Proyecto de Constitución).

HERRAEZ RUBIO, B., “*Acuerdo sobre Asuntos Económicos*”, en Ecclesia, núm. 1919, Tomo I, 1979, pp. 19-20.

— “*Financiación de la Iglesia en España*”, en Ius Canonicum, Vol. XXXII, nº 63, 1992, pp. 121-139.

IBAN, I.C., “*Grupos confesionales atípicos en el Derecho eclesiástico español vigente*”, en AA.VV., *Estudios de Derecho Canónico y Derecho Eclesiástico en Homenaje al Profesor Maldonado*, Universidad Complutense de Madrid, Madrid, 1983, pp. 271-303.

— “*El impuesto religioso*”, en Tapia, Año III, núm. 15, Febrero, 1984, pp. 3-4.

— *Factor religioso y sociedad civil en España (El camino hacia la libertad religiosa)*, Fundación Universitaria de Jerez, Jerez, 1985.

— “*El sistema de fuentes del Derecho eclesiástico*”, en AA.VV., *Curso de Derecho Eclesiástico*, Universidad Complutense de Madrid, Madrid, 1991, p.153.

— “*Dos regulaciones de la libertad religiosa en España (La Ley de Libertad Religiosa de 1967 y la Ley Orgánica de Libertad Religiosa de 1980)*”, en AA.VV., *Tratado de Derecho Eclesiástico del Estado*, Eunsa, Pamplona, 1994, pp. 379-427.

IBAN, I.C., Y PRIETO SANCHIS, L., *Lecciones de Derecho eclesiástico*, Tecnos, Madrid, 1989.

IBAN, I.C., PRIETO SANCHIS, L., Y MOTILLA, A., *Curso de Derecho Eclesiástico*, Universidad Complutense de Madrid, Madrid, 1991.

JIMENEZ CAMPO, J., “*La igualdad jurídica como límite frente al legislador*”, en *Revista Española de Derecho Constitucional*, 9, septiembre - diciembre, 1983, pp. 71-114.

LARICCIA, S., *Diritti civili e fattore religioso*, Bologna, 1978.

LEIBHOLZ, G., *Die gleichheit vor dem gesetz*, München y Berlín, 1959, 2ª Ed.

LEJEUNE VALCARCEL, E., “Aspectos fiscales de los nuevos acuerdos de la Iglesia Católica con el Estado español”, en *Ius Canonicum*, Vol. XIX, nº 37, 1979, pp. 329-338.

— “Los problemas financieros y tributarios de la Iglesia a la luz de la Constitución española de 1978”, en AA.VV., *El hecho religioso en la nueva Constitución española*, Instituto San Raimundo de Peñafort, Salamanca, 1979, pp. 343-354.

LLAMAZARES FERNANDEZ, D., “Actitud de la España democrática ante la Iglesia”, en AA. VV., *Iglesia Católica y regímenes autoritarios y democráticos (Experiencia española e italiana)*, Jerez, 1985, pp. 159-194.

— “El principio de cooperación del Estado con las confesiones religiosas : fundamentos, alcance y límites”, en *Anuario de Derecho Eclesiástico del Estado*, Vol. IV, Edersa, Madrid, 1989, pp. 69-101.

— *Derecho eclesiástico del Estado. Derecho de la libertad de conciencia*, Universidad Complutense, Facultad de Derecho, Madrid, 1991, (2ª Edición revisada).

— “Los Acuerdos y el principio de igualdad; comparación con los acuerdos con la Iglesia Católica y situación jurídica de las confesiones sin acuerdo”, en AA.VV., *Acuerdos del Estado español con las confesiones religiosas minoritarias. Actas del VII Congreso Internacional de Derecho Eclesiástico del Estado*, Marcial Pons, Barcelona, 1994, pp. 155-206.

- LLAMAZARES, D., Y SUAREZ, G., "*El fenómeno religioso en la nueva Constitución española. Bases de su tratamiento jurídico*", en Revista de la Facultad de Derecho de la Universidad Complutense de Madrid, 61, 1980, pp. 7-34.
- LOMBARDIA, P., "Fuentes del Derecho eclesiástico español", en AA.VV., Derecho Eclesiástico del Derecho español, pp. 142-143.
- LOPEZ ALARCON, M., "*Actitud del Estado ante el factor social religioso*", en Anuario de Derecho Eclesiástico del Estado, Vol. V, Edersa, Madrid, 1989, pp. 63-68.
- "*Relevancia específica del factor social religioso*", en AA.VV., Las Relaciones entre la Iglesia y el Estado. Estudios en Memoria del Profesor Pedro Lombardía, Edersa, Madrid, 1989, pp. 465-478.
- MALDONADO, "Los cultos no católicos en el Derecho español", en AA.VV., El Concordato de 1953, Madrid, 1956, p.412
- MANTECON SANCHO, J., El Derecho Fundamental de Libertad Religiosa. Textos, Comentarios y Bibliografía, Eunsa, Pamplona, 1996.
- MARTIN DE AGAR, J.T., "*Notas sobre la cooperación económica del Estado con la Iglesia Católica en España*", en Ius Canonicum, Vol. XXI, nº 42, 1981, pp. 783-808.
- MARTIN SANCHEZ, I., "*La financiación de las confesiones religiosas en el Derecho español*", en Anuario de Derecho Eclesiástico del Estado, Vol. VI, Edersa, Madrid, 1990, pp. 129-156.

MARTINEZ BLANCO, A., *“El diálogo entre las Comunidades Autónomas y las Iglesias regionales y locales”*, en AA.VV., *Estudios de Derecho Canónico y Derecho Eclesiástico en Homenaje al Profesor Maldonado*, Universidad Complutense de Madrid, Madrid, 1983, pp. 389-437.

— *Las relaciones de las comunidades autónomas con la Iglesia (Significado y perspectivas del Derecho eclesiástico autonómico)*, Cajamurcia, Murcia, 1987.

— *“Hacia un Derecho eclesiástico autonómico”*, en *Anuario de Derecho Eclesiástico del Estado*, Vol. IV, Edersa, Madrid, 1988, pp. 415-431.

— *“La financiación de la Iglesia por el Estado. El título de la aportación de la Iglesia al bien común”*, en AA.VV., *Las Relaciones entre la Iglesia y el Estado. Estudios en Memoria del Profesor Pedro Lombardía*, Edersa, Madrid, 1989, pp. 771-786.

— *Derecho eclesiástico del Estado*, Vol. II, Tecnos, Madrid, 1993.

MARTINEZ SISTACH, L., *“Principios informadores de las relaciones Iglesia - Estado”*, en AA.VV., *Acuerdos Iglesia - Estado español en el último decenio. Su desarrollo y perspectivas*, Bosch, Barcelona, 1987, pp. 9-44.

MARTINEZ TORRON, J., *“El derecho de libertad religiosa en la jurisprudencia entorno al Convenio Europeo de Derechos Humanos”*, en *Anuario de Derecho Eclesiástico del Estado*, Vol. II, Edersa, Madrid, 1986, pp. 466 y ss.

— *“La protección internacional de la libertad religiosa”*, en AA.VV., *Tratado de Derecho Eclesiástico*, Eunsa, Pamplona, 1994, pp. 141-239.

- MIER MENES, M., “*El impuesto de sociedades : su aplicación a la Iglesia Católica*”, en AA.VV., *El Derecho patrimonial canónico en España. XIX Semana Española de Derecho Canónico*, celebrada en Salamanca del 17 al 21 de septiembre de 1984, Universidad Pontificia de Salamanca, Salamanca, 1985, pp. 349-381.
- MOLANO, E., “*La laicidad del Estado en la Constitución española*”, en AA.VV., *Aspectos jurídicos de lo religioso en una sociedad plural. Estudios en Honor del Dr. D. Lamberto de Echeverría*, Universidad de Salamanca, Salamanca, 1987, pp. 193-209.
- “*El Derecho eclesiástico en la Constitución española*”, en AA.VV., *Las relaciones entre la Iglesia y el Estado. Estudios en Memoria del Profesor Pedro Lombardía*, Edersa, Madrid, 1989, pp. 289-307.
- MOLINA MELIA, A., *Derecho Canónico y Derecho Eclesiástico del Estado. Fuentes, Textos, Casos prácticos*, Edicep, Valencia, 1983.
- MORAN, G., Y DESTRO, R., “*Libertad religiosa, igualdad y no discriminación en los sistemas jurídicos norteamericanos y español: consideraciones críticas*”, en AA.VV., *Las Relaciones entre la Iglesia y el Estado. Estudios en Memoria del Profesor Pedro Lombardía*, Edersa, Madrid, 1989, pp. 323-354.
- MORENO ANTON, M., *El principio de igualdad en la asistencia religiosa a las Fuerzas Armadas*, Universidad Pontificia de Salamanca, Salamanca, 1989.
- “*No discriminación por razón de la religión y sistema matrimonial español*”, en *Anuario de Derecho Eclesiástico del Estado*, Vol. VI, Edersa, Madrid, 1990, pp. 207-264.

- MOSTAZA RODRIGUEZ, A., “*Sistema español de dotación estatal a la Iglesia*”, en AA.VV., *Iglesia y Estado en España. Régimen jurídico de sus relaciones.*, Dir.: José G.M. de Carvajal y C. Corral, Rioduero, Madrid, 1980, pp. 165-194.
- “*El nuevo régimen de relaciones Iglesia - Estado según la Constitución española de 1978 y calificación jurídica del mismo*”, en AA.VV., *Aspectos jurídicos de lo religioso en una sociedad plural. Estudios en Honor del Dr. D. Lamberto de Echeverría*, Universidad de Salamanca, Salamanca, 1987, pp. 211-226.
- MOTILLA DE LA CALLE, A., *Los Acuerdos entre el Estado y las confesiones religiosas en el Derecho español*, Bosch, Barcelona, 1985.
- NAVARRO, L., “*Dos recientes documentos de las Naciones Unidas sobre la tutela de la libertad religiosa. Hacia una Convención Internacional sobre libertad religiosa*”, en AA.VV., *Las Relaciones entre la Iglesia y el Estado. Estudios en Memoria del Profesor Pedro Lombardía*, Edersa, Madrid, 1989, pp. 197-209.
- NUÑEZ PEREZ, G., “*Hecho imponible, no sujeción y exención*”, en *Comentarios a la Ley General Tributaria y líneas para su reforma*”, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1991, pp. 459 y ss.
- OLMOS, M.E., “*Reflexiones entorno a la colaboración entre el Estado y las confesiones religiosas*”, en AA.VV., *Las Relaciones entre la Iglesia y el Estado. Estudios en Memoria del Profesor Pedro Lombardía*, Edersa, Madrid, 1989, pp. 355-362.
- *La regulación del factor religioso en las Comunidades Autónomas españolas*, Universidad Pontificia de Salamanca, Salamanca, 1991.

PANIZO Y ROMO DE ARCE, A., “*Régimen financiero y tributario de la Iglesia Católica en el Acuerdo sobre Asuntos Económicos de 1979*”, en *Revista General de Legislación y Jurisprudencia*, 1984, pp. 171-203.

— “*Soluciones conceptuales al actual sistema económico de la Iglesia Católica en España*”, en *Revista de la Facultad de Derecho de la Universidad Complutense de Madrid*, núm. 79, Anuario, pp. 219-229.

PEDREIRA MENENDEZ, J., *Régimen Tributario de las Fundaciones en la Ley 30/1994 : Condiciones para su obtención*, Ed. Aranzadi, Pamplona, 1998

PIÑERO, J.M., “*La dotación de la Iglesia por el Estado en los nuevos Acuerdos entre la Santa Sede y el Estado español*”, en *Ius Canonicum*, Vol. XIX, nº 37, enero - junio, 1979, pp. 303-328.

PRIETO SANCHIS, L., *Los Derechos Fundamentales en la Constitución española de 1978*. Universidad Complutense, Madrid, 1982.

— “*Posición jurídica de las asociaciones religiosas en el Derecho español*”, en *Anuario de Derecho Eclesiástico del Estado*, Vol. IV, Edersa, Madrid, 1988, pp. 433-462.

PRIETO Y PRIETO, A., “*Estatuto de las comunidades y confesiones religiosas no católicas*”, en AA.VV., *Iglesia y Estado en España. Régimen jurídico de sus relaciones*. Dir.: José G. M. de Carvajal y C. Corral. Ed. Rioduero, Madrid, 1980, pp. 267-283.

- PUCHADES NAVARRO, M.A., “Aspectos económicos de los beneficios fiscales de la Iglesia Católica en el caso del I.V.A.”, en Revista Española de Derecho Canónico, 46, 1989, pp. 203-233.
- REINA, A., “Cuestión acerca de la aplicación del método sociológico al Derecho eclesiástico español”, en Cuadernos de la Facultad de Derecho de Palma de Mallorca, 4, 1983, pp. 77-79.
- REINA, V., Y REINA, A., Lecciones de Derecho eclesiástico español, Promociones Publicaciones Universitarias, Barcelona, 1983.
- ROCA FERNANDEZ, M.J., “La declaración de pertenencia jurídica a una confesión en el derecho alemán : proyección y análisis comparativo con el derecho español”, en Anuario de Derecho Eclesiástico del Estado, Vol. VIII, Edersa, Madrid, 1992, pp. 75-96.
- “Sistemas de financiación de la Iglesia Católica en España”, en María J. Roca (Ed.) : La Financiación de la Iglesia Católica en España, Fundación Alfredo Brañas, nº 3, Santiago de Compostela, 1994, pp. 15-42.
- RUFFINI, F., Corso di Diritto ecclesiastico italiano. La libertà religiosa come Diritto pubblico subiettivo, Torino, 1924.
- “Libertà religiosa e separazione fra Stato e Chiesa (1913)”, en AA.VV., Scritti giuridici minori, I, Milano, 1936.
- SANTOS DIEZ, J.L., “La legislación española sobre asociaciones religiosas”, en AA.VV., Aspectos jurídicos de lo religioso en una sociedad plural. Estudios en Honor del Dr. D. Lamberto de Echeverría, Universidad de Salamanca, Salamanca, 1987, pp. 295-317.

SERRANO POSTIGO, C., “*Libertad religiosa y minoría de edad en el Ordenamiento jurídico español*”, en AA.VV., *Estudios de Derecho Canónico y Derecho Eclesiástico en Homenaje al Profesor Maldonado*, Universidad Complutense de Madrid, Madrid, 1983, pp. 805-828.

— “*Los Acuerdos del Estado español con las confesiones no católicas*”, en *Anuario de Derecho Eclesiástico del Estado*, Vol. IV, Edersa, Madrid, 1988, pp. 89-105.

SOUTO PAZ, J.A., “*Libertad ideológica y religiosa en la jurisprudencia constitucional*”, en AA.VV., *Las relaciones entre la Iglesia y el Estado. Estudios en Memoria del Profesor Pedro Lombardia*, Madrid, Edersa, 1989, pp. 511-532.

— *Derecho eclesiástico del Estado. El Derecho de la libertad de ideas y creencias*, Marcial Pons, Madrid, 1992.

— “*Mecanismos de colaboración entre el Estado y las confesiones religiosas*”, en AA.VV., *Acuerdos del Estado español con las confesiones religiosas minoritarias. Actas del VII Congreso Internacional de Derecho Eclesiástico del Estado*, Marcial Pons, Barcelona, 1994, pp. 307-355.

TIRAPU MARTINEZ, D., “*Interpretaciones de la Constitución y libertad religiosa*”, en *Anuario de Derecho Eclesiástico del Estado*, Vol. V, Edersa, Madrid, 1989, pp. 109-119.

— “*Notas sobre la posición jurídica de la Iglesia Católica y de las demás confesiones en el Derecho español*”, en AA.VV., *Las relaciones entre la Iglesia y el Estado. Estudios en Memoria del Profesor Pedro Lombardia*, Edersa, Madrid, 1989, pp. 309-322.

— “*Breve nota sobre la posibilidad de acuerdos “menores” con las confesiones minoritarias*”, en AA.VV., *Acuerdos del Estado español con las confesiones religiosas minoritarias. Actas del VII Congreso Internacional de Derecho Eclesiástico del Estado*, Marcial Pons, Barcelona, 1994, pp. 579-582.

VAZQUEZ GARCIA - PEÑUELA, J.M., “*Posición jurídica de las confesiones religiosas y de sus entidades en el ordenamiento jurídico español*”, en AA.VV., *Tratado de Derecho Eclesiástico*, Eunsa, Pamplona, 1994, pp. 543-629.

VIANA TOME, A., *Los acuerdos con las confesiones religiosas y el principio de igualdad*, Eunsa, Pamplona, 1985.

— “*La igualdad constitucional en el régimen jurídico español sobre confesiones religiosas*”, en *Anuario de Derecho Eclesiástico del Estado*, Vol. III, Edersa, Madrid, 1987, pp. 375-403.

VICENTE Y CANTIN, L., “*La confesionalidad genérica del Estado*”, en AA.VV., *Estudios de Derecho Canónico y Derecho Eclesiástico en Homenaje al Profesor Maldonado*, Universidad Complutense de Madrid, Madrid, 1983, pp. 863-888.

VILADRICH, P.J., “*Ateísmo y libertad religiosa en la Constitución española de 1978*”, en *Ius Canonicum*, Vol. XXII, nº 43, 1982, pp. 31-85.

VILADRICH, P.J., Y FERRER ORTIZ, J., “*Los principios informadores del derecho eclesiástico español*”, en AA.VV., *Derecho eclesiástico del Estado español*, Eunsa, Pamplona, 1993, pp. 165-226.

VILLA ROBLEDO, M.J., “*Reflexiones en torno al concepto de “notorio arraigo” en el artículo 7 de la L.O.L.R.*”, en *Anuario de Derecho*

Eclesiástico del Estado, Vol. I, Edersa, Madrid, 1985, pp. 143-183.

— “*Legislación española relativa a las confesiones religiosas no católicas*”, en Anuario de Derecho Eclesiástico del Estado, Vol. IV, Edersa, Madrid, 1988, pp. 823-859.

— “*El Acuerdo sobre Asuntos Económicos de 1979 en la doctrina española*”, en AA.VV., Anuario de Derecho Eclesiástico del Estado, Vol. VI, Edersa, Madrid, 1990, pp. 625-678.

VILLAR PEREZ, A., “*La financiación del derecho de libertad religiosa*”, en Anuario de Derecho Eclesiástico del Estado, Vol. VIII, Edersa, Madrid, 1992, pp. 229-252.

ZABALZA BAS, I., “*La libertad religiosa en la República Federal de Alemania*”, en Anuario de Derecho Eclesiástico del Estado, Vol. IV, Edersa, Madrid, 1988, pp. 609-638.

INDICE DE JURISPRUDENCIA

A. Sentencias del Tribunal Europeo de Derechos Humanos

Sentencia de 27 de octubre de 1975 (BJC. 1983 - 25, pp. 602-610).

Sentencia de 6 de febrero de 1976 (BJC. 1983 - 22, pp. 185-195).

Sentencia de 6 de febrero de 1976 (BJC. 1983 - 23, pp. 304-312).

Sentencia de 7 de diciembre de 1976 (BJC. 1983 - 24, pp. 412-426).

Sentencia de 7 de diciembre de 1976 (BJC. 1983 - 26, pp. 738-755).

Sentencia de 13 de junio de 1979 (BJC. 1983 - 31, pp. 1441 - 1467).

Sentencia de 9 de octubre de 1979 (BJC. 1983 - 32, pp. 1610-1624).

Sentencia de 22 de octubre de 1981 (BJC. 1982 - 13, pp. 393-416).

Sentencia de 28 de diciembre de 1984 (BJC.1985-56,pp. 1513-1525).

Sentencia de 21 de febrero de 1986 (BJC. 1987 - 69, pp. 67-102).

Sentencia de 8 de julio de 1986 (BJC. 1987 - 73, pp. 627-683).

Sentencia de 18 de julio de 1994 (BJC. 1997 - 190, pp. 99-101).

B) Sentencias del Tribunal Constitucional

Artículo 14 de la Constitución española.

STC. 4/81, de 2 de febrero (B.O.E. de 24 de febrero de 1981).

STC. 22/81, de 2 de julio (B.O.E. de 20 de julio de 1981).

STC. 23/81, de 10 de julio (B.O.E. de 20 de julio de 1981).

STC. 7/82, de 26 de febrero de 1982 (B.O.E. de 22 de marzo de 1982).

STC. 19/82, de 5 de mayo (B.O.E. de 18 de mayo de 1982).

STC. 25/82, de 19 de mayo (B.O.E. de 9 de junio de 1982).

STC. 49/82, de 14 de julio (B.O.E. de 4 de agosto de 1982).

STC. 62/82, de 15 de octubre (B.O.E. de 17 de noviembre de 1982).

STC. 78/82, de 20 de diciembre (B.O.E. de 15 de enero de 1983).

STC. 81/82, de 21 de diciembre (B.O.E. de 15 de enero de 1983).

STC. 2/83, de 24 de enero (B.O.E. de 17 de febrero de 1983).

STC. 3/83, de 25 de enero (B.O.E. de 17 de febrero de 1983).

STC. 8/83, de 18 de febrero (B.O.E. de 23 de marzo de 1983).

STC 14/83, de 28 de febrero (B.O.E. de 23 de marzo de 1983).

STC. 63/83, de 20 de julio (B.O.E. de 9 de agosto de 1983).

STC. 75/83, de 3 de agosto (B.O.E. de 18 de agosto de 1983).

STC. 79/83, de 5 de octubre (B.O.E. de 7 de noviembre de 1983).

STC. 103/83, de 22 de noviembre (B.O.E. de 14 de diciembre de 1983).

STC. 122/83, de 16 de diciembre (B.O.E. de 11 de enero de 1984).

STC. 31784, de 7 de marzo (B.O.E. de 3 de abril de 1984).

STC. 42/84, de 23 de marzo (B.O.E. de 25 de abril de 1984).

STC. 63/84, de 21 de mayo (B.O.E. de 19 de junio de 1984).

STC. 78/84, de 9 de julio (B.O.E. de 30 de julio de 1984).

STC. 83/84, de 24 de julio (B.O.E. de 24 de agosto de 1984).

STC. 114/84, de 29 de noviembre (B.O.E. de 21 de diciembre de 1984).

STC. 47/85, de 27 de marzo (B.O.E. de 19 de abril de 1985).

STC. 86/85, de 10 de julio (B.O.E. de 14 de agosto de 1985).

STC. 95/85, de 29 de julio (B.O.E. de 14 de agosto de 1985).

STC. 142/85, de 23 de octubre (B.O.E. de 26 de noviembre de 1985).

STC. 162/85, de 29 de noviembre (B.O.E. de 17 de diciembre de 1985).

STC. 13/87, de 5 de febrero (B.O.E. de 4 de marzo de 1987).

STC. 25/87, de 26 de febrero (B.O.E. de 24 de marzo de 1987).

STC. 52/87, de 7 de mayo (B.O.E. de 5 de junio de 1987).

STC. 62/87, de 20 de mayo (B.O.E. de 5 de junio de 1987).

STC. 120/87, de 10 de julio (B.O.E. de 29 de julio de 1987).

STC. 117/88, de 20 de junio (B.O.E. de 12 de julio de 1988).

STC. 134/88, de 4 de julio (B.O.E. de 27 de julio de 1988).

STC. 144/88, de 12 de julio (B.O.E. de 8 de agosto de 1988).

STC. 84/89, de 10 de mayo (B.O.E. de 13 de junio de 1989).

STC. 115/89, de 22 de junio (B.O.E. de 24 de julio de 1989).

STC. 144/89, de 18 de septiembre (B.O.E. de 18 de octubre de 1989).

STC. 161/89, de 16 de octubre (B.O.E. de 7 de noviembre de 1989).

STC. 176/89, de 30 de octubre (B.O.E. de 4 de diciembre de 1989).

STC. 1/90, de 15 de enero (B.O.E. de 15 de febrero de 1990).

STC. 47/90, de 20 de marzo (B.O.E. de 9 de abril de 1990).

STC. 49/90, de 26 de marzo (B.O.E. de 17 de abril de 1990).

STC. 77/90, de 26 de abril (B.O.E. de 30 de mayo de 1990).

STC. 82/90, de 4 de mayo (B.O.E. de 30 de mayo de 1990).

STC. 4/91, de 14 de enero (B.O.E. de 13 de febrero de 1991).

STC. 68/91, de 8 de abril (B.O.E. de 14 de mayo de 1991).

STC. 161/91, de 18 de julio (B.O.E. de 9 de agosto de 1991).

STC. 180/91, de 23 de septiembre (B.O.E. de 10 de octubre de 1991).

STC. 216/91, de 14 de noviembre (B.O.E. de 17 de diciembre de 1991).

STC. 28/92, de 9 de marzo (B.O.E. de 10 de abril de 1992).

STC. 58/92, de 23 de abril (B.O.E. de 13 de mayo de 1992).

STC. 42/93, de 8 de febrero (B.O.E. de 11 de marzo de 1993).

STC. 91/93, de 15 de marzo (B.O.E. de 15 de abril de 1993).

STC. 49/94, de 16 de febrero (B.O.E. de 17 de marzo de 1994).

STC. 58/94, de 28 de febrero (B.O.E. de 24 de marzo de 1994).

STC. 16/95, de 24 de enero (B.O.E. de 28 de febrero de 1995).

STC. 147/95, de 16 de octubre (B.O.E. de 10 de noviembre de 1995).

STC. 46/96, de 25 de marzo (B.O.E. de 27 de abril de 1996).

STC. 23/97, de 11 de febrero (B.O.E. de 14 de marzo de 1997).

Artículo 16 de la Constitución española.

STC. 1/81, de 26 de enero (B.O.E. de 24 de febrero de 1981).

STC. 5/81, de 13 de febrero (B.O.E. de 24 de febrero de 1981).

STC. 24/82, de 13 de mayo (B.O.E. de 9 de junio de 1982).

STC. 66/82, de 12 de noviembre (B.O.E. de 10 de diciembre de 1982).

STC. 19/83, de 14 de marzo (B.O.E. de 12 de abril de 1983).

STC. 93/83, de 8 de noviembre (B.O.E. de 2 de diciembre de 1983).

STC. 19/85, de 13 de febrero (B.O.E. de 5 de marzo de 1985).

STC. 53/85, de 11 de abril (B.O.E. de 18 de mayo de 1985).

STC. 109/88, de 8 de junio (B.O.E. de 25 de junio de 1988).

STC. 187/91, de 3 de octubre (B.O.E. de 5 de noviembre de 1991).

STC. 59/92, de 23 de abril (B.O.E. de 13 de mayo de 1992).

STC. 340/93, de 16 de noviembre (B.O.E. de 10 de diciembre de 1993).

STC. 63/94, de 28 de febrero (B.O.E. de 24 de marzo de 1994).

STC. 260/94, de 3 de octubre (B.O.E. de 8 de noviembre de 1994).

STC. 166/96, de 28 de octubre (B.O.E. de 3 de diciembre de 1996).

STC. 177/96, de 11 de noviembre (B.O.E. de 17 de diciembre de 1996).