

EL ACUERDO SOBRE ASUNTOS ECONÓMICOS: EVOLUCIÓN DE UN INCUMPLIMIENTO

Miguel Puchades Navarro

Departamento de Economía Aplicada
Facultad de Derecho- Universitat de Valencia.

1.- Introducción.

El Acuerdo, de 3 de enero de 1979, entre el Estado español y la Santa Sede sobre Asuntos Económicos, vino a dar una nueva orientación a la cooperación económica del Estado con la Iglesia Católica, que hasta entonces había estado presidida por la confesionalidad del Estado Español¹. Tras la reforma democrática y la Constitución de 1978, era necesario un nuevo modelo de relaciones Iglesia Estado acorde con los principios de libertad religiosa y la no confesionalidad del Estado, en el cual, la colaboración económica del Estado con la Iglesia Católica se justifica como una manifestación de las relaciones de cooperación que el artículo 16.3 de la Constitución impone a los poderes públicos.

En este contexto, el Acuerdo sobre Asuntos Económicos recoge el compromiso de colaboración del Estado al sostenimiento de la Iglesia Católica, y prevé la sustitución de la, hasta entonces vigente, dotación estatal al culto y clero por un sistema de asignación tributaria, más acorde con el respeto del

¹ En España, tras la desamortización y supresión de las fuentes tributarias de la Iglesia, el Estado asumió constitucionalmente el compromiso de dotación económica del culto y clero. Tras el paréntesis de la Segunda República, el régimen franquista reasumió el compromiso de financiar el culto quedando recogido en el Concordato de 1953.

principio de libertad religiosa, manteniendo, asimismo, un régimen de tributación acordado de beneficios fiscales a la Iglesia.

2. Ventajas de la asignación tributaria

El novedoso sistema de asignación tributaria, que introducía el Acuerdo sobre Asuntos Económicos, parecía una buena solución para compatibilizar el principio de cooperación estatal con las Confesiones religiosas en un modelo de separación Iglesia Estado.

Aunque la asignación tributaria no deja de ser una forma de subvención desde la caja única del Estado, el sistema presenta evidentes ventajas frente a la dotación presupuestaria y otros tipos de subvención. La dotación presupuestaria es una forma de subvención pactada, resultado de un acuerdo o compromiso, por lo que se limita el carácter discrecional que caracteriza a las subvenciones, pero es lógico que quien aporta la financiación se reserve cierto grado de control o vigilancia en la aplicación de los fondos². Otro aspecto problemático lo constituye la necesidad de revisar periódicamente la dotación³. Revisar las aportaciones, corregir las desviaciones o justificar necesidades adicionales exige una negociación rogada en la que el ente receptor de los fondos se encuentra en posición de dependencia respecto del Estado financiador.

Frente a ello, el sistema de asignación tributaria, una vez establecido, supone una fórmula de cálculo automática y flexible que no requiere revisiones periódicas. La cuantía de los fondos a transferir queda determinada como un porcentaje del rendimiento del tributo elegido al efecto. La imposición sobre la renta⁴, por su carácter general, capacidad recaudatoria y flexibilidad, resulta el tributo idóneo para la aplicación de este mecanismo de financiación. Las bases del impuesto y, consecuentemente, su producto crecen conforme aumenta la Renta Nacional, ajustándose automáticamente a las variaciones de precios y garantizando un crecimiento, en términos reales, acorde con el crecimiento general de la economía.

La otra gran ventaja de la asignación tributaria es que involucra al ciudadano en la determinación de la aportación del Estado. La cuantía de la asig-

2 Así, durante la vigencia del sistema de dotación presupuestaria, la Iglesia debía presentar, anualmente, una Memoria sobre la aplicación de los fondos proyectada y realizada, teniendo en cuenta el conjunto de sus necesidades. Vid. el Protocolo Adicional del Acuerdo sobre Asuntos Económicos.

3 Es habitual recurrir a la actualización de los importes en función de la inflación prevista, pero esto ocasiona pérdida de poder adquisitivo cuando los precios aumentan por encima de las previsiones.

4 Otros tributos directos, como el Impuesto sobre el Patrimonio Neto, resultan menos adecuados por su tendencia al estancamiento y porque involucran a un número de contribuyentes menor que en la imposición sobre la renta.

nación tributaria depende de la voluntad de los contribuyentes que deben manifestar expresamente, en sus declaraciones tributarias, su opción acerca del destino de la parte afectada.

Así pues, el sistema posibilita una mayor independencia de la Iglesia respecto al poder político, porque se trata de un mecanismo automático y flexible de determinación de la aportación estatal a la Iglesia en la que, además, participan activamente los ciudadanos. En resumen, el sistema de asignación tributaria se consideraba más justo, más democrático, más moderno y, sobre todo, más conforme con la libertad religiosa de los ciudadanos.

Sin embargo, su articulación y desarrollo normativo ha producido unos resultados que no se corresponden ni con las expectativas creadas ni con las evidentes ventajas teóricas anteriormente señaladas. Es más, podemos decir que la aplicación práctica de la asignación tributaria en España ha pervertido el mecanismo, convirtiéndolo en una prórroga de la dotación presupuestaria, pero con mayor inseguridad y dependencia política para la Iglesia que con la anterior dotación.

3. Desarrollo normativo y etapas en la aplicación de la asignación tributaria.

El Acuerdo sobre Asuntos Económicos⁵ establece las bases fundamentales para la aplicación de un nuevo sistema de financiación del Estado a la Iglesia Católica que contempla distintas etapas o fases hasta alcanzar, en un futuro, la definitiva autofinanciación de la Iglesia. El Acuerdo menciona tres sistemas de financiación, sucesivos en su aplicación: inicialmente se continuará con la dotación presupuestaria; en una segunda etapa, un sistema de

5 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.

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 voluntad acerca del destino de la parte afectada. En ausencia de tal declaración, la cantidad correspondiente se destinará a otros fines.

3. Este sistema sustituirá a la dotación a que se refiere el apartado siguiente, de modo que proporcione a la Iglesia Católica recursos de cuantía similar.

4. En tanto no se aplique el nuevo sistema, el Estado consignará en sus Presupuestos Generales la adecuada dotación a la Iglesia Católica, con carácter global y único, que será actualizada anualmente. 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.

5. 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 expresada en los párrafos anteriores de este artículo, por otros campos y formas de colaboración económica entre la Iglesia Católica y el Estado”.

asignación tributaria sustituirá al anterior; y por último, se presenta como objetivo final la autofinanciación de la Iglesia Católica.

El desarrollo normativo y la aplicación práctica del sistema de financiación nos permite distinguir los siguientes periodos:

Periodo 1980-1987

El sistema de dotación en los Presupuestos Generales del Estado⁶, establecido con anterioridad al Acuerdo, debía mantenerse al menos durante tres años, pero continuó aplicándose hasta el año 1987 inclusive.

Las cifras de la Tabla 2 y su representación en los Gráficos 2 y 3 nos muestran la evolución de la dotación presupuestaria, que pasó de 7.590 a 13.310 millones de pesetas en este periodo. Pero tan notable incremento nominal resultó insuficiente para mantener el poder adquisitivo de los fondos recibidos por la Iglesia Católica, que se vio reducido en un 14 por 100 como consecuencia de las altas tasas de inflación registradas a principios de los años 80⁷.

Período 1988-1990

El sistema de asignación presupuestaria podía implantarse transcurridos tres ejercicios completos desde la firma del Acuerdo. Pero no será hasta 1987 cuando el Estado plantee la introducción del nuevo sistema. La propuesta se sometió a la consideración de la Comisión Mixta de la Iglesia y el Estado⁸ y fue finalmente aceptada por la Conferencia Episcopal⁹, si bien, las propias declaraciones de aceptación denotaban ciertas reservas por parte de la Iglesia, que hubiese preferido retrasar su aplicación.

6 Este sistema era una continuación de la dotación de gastos por el Estado por piezas eclesíásticas, recogido en el Concordato de 1953, que, en 1978, a petición de la XXVII Asamblea Plenaria de la Conferencia Episcopal española, se transformó en un sistema de dotación presupuestaria única y global.

7 Las sucesivas revisiones anuales se limitaron a aplicar un incremento de acuerdo con la inflación prevista por el Gobierno, pero el crecimiento real de los precios superó ampliamente las previsiones, determinando una progresiva pérdida del valor real de la dotación presupuestaria a la Iglesia.

8 A mediados de septiembre de 1987 el Gobierno comunicó a la Conferencia Episcopal su decisión de implantar el sistema de asignación tributaria, adjuntando un proyecto de Disposición Adicional a la Ley de Presupuestos Generales del Estado para 1988 en desarrollo del Acuerdo con la Santa Sede.

9 El comunicado de la Comisión Permanente del Episcopado (25 de septiembre de 1987) decía: "Estudiado el texto, los Obispos lo han encontrado globalmente conforme con el citado Acuerdo, habiendo remitido ya al Gobierno la respuesta de la Comisión Permanente. Dicha respuesta ha contado con la conformidad de la Santa Sede". En el mismo sentido, el Presidente de la Conferencia Episcopal decía: "Por decisión legítima del Gobierno español, el año próximo los contribuyentes españoles habrán de decidir si quieren destinar al mantenimiento de la Iglesia Católica y de sus actividades el 0,5 por 100 de su contribución por el Impuesto de las Personas Físicas" (BOCEE núm. 17,5). Las expresiones "globalmente conforme" o "por decisión legítima del Gobierno", expresan la actitud de reserva de la Iglesia frente al nuevo sistema, a pesar de lo cual, se prefirió aceptar el texto del Gobierno para evitar tensiones y conflictos con el mismo.

Así pues, la Ley 33/1987, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 1988¹⁰ fue la norma que hizo realidad efectiva en nuestro ordenamiento el sistema de la asignación tributaria a la Iglesia Católica. La disposición vino a desarrollar el apartado II del Acuerdo, concretando el tributo personal y la base de cálculo para la aplicación del sistema de asignación, recogiendo los demás aspectos contemplados en el Acuerdo sobre la necesidad que cada contribuyente manifieste expresamente su voluntad acerca del destino de la parte afectada, así como el proceso de sustitución que se llevará a cabo en el plazo de tres años, tal como también estaba previsto en el Acuerdo.

Durante este periodo transitorio de implantación del nuevo sistema, la Iglesia continuó percibiendo las cantidades correspondientes a la dotación presupuestaria actualizada según la inflación prevista¹¹.

La tabla 1 recoge el porcentaje de contribuyentes que manifestaron su voluntad de contribuir al sostenimiento de la Iglesia Católica y que el primer año fue sólo de un 35 por 100, subiendo hasta el 39 por 100 el ejercicio siguiente. Con ello, el importe resultante de aplicar el porcentaje de asignación tributaria apenas alcanzó en 1988 (declaraciones del IRPF correspondientes al ejercicio de 1987) el 50% del importe de la dotación presupuestaria para di-

10 Disposición adicional quinta. *Asignación tributaria a fines religiosos y otros*. 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. 2. Dicho porcentaje se fijará en la Ley de Presupuestos de cada año y se aplicará sobre la cuota íntegra del Impuesto resultante de las declaraciones anuales presentadas por los sujetos pasivos... 3. El porcentaje aplicable en las declaraciones correspondientes al período impositivo de 1988 será del 0,5239 por 100. 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. b) A los otros fines que establece el apartado 1 de esta disposición. En caso de que no manifiesten expresamente su voluntad en uno u otro sentido, se entenderá que optan por los fines de la letra b). 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 aquélla 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. 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. 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. 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.

11 La dotación presupuestaria pasó de 13.840 a 15.260 millones de ptas, con una pérdida en términos reales (descontada la inflación efectiva) de alrededor de un 3 por 100.

cho ejercicio, y en 1990 el 60 por 100. Estos resultados evidenciaban la necesidad de revisar el porcentaje de asignación, inicialmente fijado en el 0,5239 por 100, con objeto de que, tal como se establecía en el Acuerdo, el nuevo sistema proporcionase recursos de cuantía similar a la dotación que sustituía. Sin embargo, el porcentaje inicial no se modificó y se ha mantenido invariable hasta la actualidad.

Periodo 1991-1993.

Transcurridos los tres años del periodo transitorio previsto en el Acuerdo y en la Disposición adicional quinta de la Ley 33/1987, quedó establecida la vigencia exclusiva del sistema de asignación tributaria¹². Así, la Ley 31/1990, de 27 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 1991, mantiene el porcentaje de asignación tributaria en el 0,5239 por 100, a pesar de la evidencia de que no podría proporcionar recursos de cuantía similar a los de la dotación presupuestaria. Por otra parte, congela las entregas mensuales a la Iglesia, manteniendo el mismo importe que en 1990, y se prevé la regularización de tales entregas una vez se disponga de los datos definitivos del Impuesto sobre la Renta, abonando la diferencia a la Iglesia si resultase positiva o compensando el exceso con el importe de las entregas posteriores¹³. Por su parte, las respectivas leyes de Presupuestos Generales del Estado para 1992 y 1993 incluirán disposiciones adicionales con idénticos términos¹⁴.

La Tabla 1 muestra la evolución del porcentaje de declaraciones a favor de la Iglesia, que experimentó un moderado crecimiento en este periodo, pasando del 39 al 42,3 por 100. Ahora bien, es importante señalar cómo este moderado aumento de las declaraciones a favor de la Iglesia supuso un incre-

12 Disposición adicional tercera. "Asignación tributaria a fines religiosos y otros" 1. En la ejecución de lo previsto en el artículo II, apartado 12, del Acuerdo entre el Estado español y la Santa Sede sobre Asuntos Económicos, de 3 de enero de 1979, y en el apartado 6 de la disposición adicional quinta de la Ley 33/1987, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 1988, el porcentaje del rendimiento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas aplicable en las declaraciones correspondientes al período impositivo de 1990, será el 0,5239 por 100.

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

13 Evidentemente, con el porcentaje establecido la asignación tributaria resultará inferior a los recursos que proporcionaba la dotación presupuestaria en los ejercicios anteriores.

14 Se mantiene el 0,5239% y las mismas entregas a cuenta de 1990.

mento del importe de la asignación tributaria del 56 por 100 respecto a 1990¹⁵. A pesar de este crecimiento de la asignación tributaria, la posición de la Iglesia era precaria como consecuencia de que el Gobierno había fijado un porcentaje de asignación tributaria que claramente no respetaba el contenido del Acuerdo. La Iglesia se encontraba en una posición deudora frente al Estado, ya que los importes efectivamente recaudados con el sistema de asignación tributaria fueron inferiores a las entregas a cuenta, tal como muestra la Tabla 2.

El Gobierno mantuvo congeladas las entregas a cuenta, pero no exigió la compensación, prevista en las Leyes de Presupuestos, de las diferencias entregadas en exceso, manteniendo en suspenso la posible exigencia de devolución de las diferencias que, en su caso, tendrían que descontarse de las entregas a cuenta.

Periodo 1994 1999.

La Ley 21/1993, de 29 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 1994¹⁶ supuso un cambio de actitud¹⁷ fundamental respecto al periodo anterior. Esta norma vino a regularizar una situación anómala, condonando la diferencia entre las entregas a cuenta y la asignación tributaria de los ejercicios anteriores mediante la fórmula de “elevar a definitivas” las cantidades entregadas a cuenta en los ejercicios 1991, 1992 y 1993.

15 Esto se explica porque la cuota íntegra del impuesto sobre la renta crece con el aumento de precios pero también con el aumento de la Renta Nacional y los desplazamientos fiscales en aplicación de unos tipos impositivos progresivos. Así, los importes correspondientes a la asignación tributaria y las entregas a cuenta, congeladas de 1990, se fueron aproximando (y, de haber seguido la tendencia, pronto se hubiera superado).

16 Disposición adicional tercera: *Asignación tributaria a fines religiosos y otros*. Uno. En ejecución de lo previsto en el artículo II, apartado 2 del Acuerdo entre el Estado español y la Santa Sede sobre Asuntos Económicos, de 3 de enero de 1979, y en el apartado 6 de la Disposición Adicional Quinta de la Ley 33/1987, de 23 de Diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 1988, el porcentaje del rendimiento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas aplicable en las declaraciones correspondientes al período impositivo de 1993, será el 0,5239 por 100.

Dos. La Iglesia Católica recibirá, mensualmente, durante 1994, en concepto de entrega a cuenta de la asignación tributaria, 1.525.000.000 de pesetas. Cuando se disponga de los datos definitivos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas correspondientes a 1993, se procederá, en su caso, a la regularización definitiva, abonándose la diferencia, si existiera, a la Iglesia Católica. Las entregas a cuenta, así como la liquidación definitiva que, en su caso, haya de abonarse a la Iglesia Católica, se harán efectivas minorando la cuantía total de la recaudación del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del ejercicio correspondiente.

Tres. Se elevan a definitivas las cantidades entregadas a cuenta en los ejercicios 1991, 1992 y 1993.

17 Este cambio se produce después de las elecciones en las que, el entonces en el Gobierno, Partido Socialista Obrero español, perdió la mayoría absoluta en el Parlamento y necesitaba el apoyo de otros grupos para aprobar los Presupuestos.

Al mismo tiempo, se actualizaban las entregas a cuenta¹⁸, que se fijaron en 1.525 millones de pesetas mensuales, con un incremento de casi un 20 por 100 para compensar los efectos de la inflación acumulada de los años anteriores¹⁹. En los ejercicios sucesivos, las respectivas leyes de Presupuestos Generales irán actualizando el importe de las entregas a cuenta en función de la inflación prevista.

También se modificó la fórmula para la posible regularización de las entregas a cuenta, de forma que sólo se prevé entregar la diferencia positiva, omitiendo cualquier referencia a la posible devolución o compensación de los excesos percibidos en su caso. Las sucesivas Leyes de Presupuestos incluirán la fórmula de elevar a definitivas las cantidades entregadas a cuenta. De esta forma, las entregas a cuenta se convierten en una cantidad mínima a percibir por la Iglesia.

Sin embargo, no se llega a plantear la cuestión esencial, la corrección del porcentaje aplicable para que el sistema proporcionase recursos de cuantía similar a la dotación. Mantener el 0,5239 por 100 como porcentaje para la asignación tributaria para después no regularizar las diferencias sino elevar a definitivas las entregas a cuenta suponía, de hecho, perpetuar el sistema de dotación presupuestaria, mientras que el sistema de asignación tributaria, formalmente en vigor, quedaba como una mera ficción jurídica.

Periodo 2000-2005

La Ley 54/1999, de 29 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2000²⁰ introduce importantes modificaciones en la articu-

18 Las entrega a cuenta habían permanecido congeladas en a la dozava parte de la dotación presupuestaria correspondiente a 1990.

19 Si actualizamos las 15.260.000.000 ptas. De dotación del año 1990 con el IPC DE LOS AÑOS 1991 (6,72%), 1992 (5,93%), obtenemos la cifra de 18.274.196.678 ptas., y la entrega a cuenta para el año 1994 queda fijada en 18.300.000.000 ptas.

20 Disposición adicional vigésima. *Revisión del sistema de asignación tributaria a la Iglesia Católica*, Uno. En desarrollo 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, el Estado destinará al sostenimiento de la Iglesia Católica el 0,5239 por 100 de la cuota íntegra del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas correspondiente a los contribuyentes que manifiesten expresamente su voluntad en tal sentido.

Dos. A estos efectos, se entenderá por cuota íntegra del impuesto la formada por la suma de la cuota íntegra estatal y de la cuota íntegra autonómica o complementaria en los términos previstos en los artículos 49 y 60 de la Ley 40/1998, de 9 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y otras Normas Tributarias.

Tres. La aplicación de este sistema no podrá dar lugar, en cada uno de los ejercicios en que se aplique, a una cantidad superior a 144.242.190 euros ni a una cantidad inferior a la resultante de la actualización de las entregas mensuales que, en concepto de pagos a cuenta de la asignación tributaria, se hayan determinado en la Ley de Presupuestos del ejercicio precedente.

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

lación del sistema de asignación tributaria. Uno de los aspectos más destacables es que establece un marco estable de financiación para los tres ejercicios siguientes. Se garantiza que la Iglesia percibirá, como mínimo, la cantidad resultante de la actualización de las entregas a cuenta, y como máximo la cantidad que se determina al efecto. Al mismo tiempo, se mantiene el porcentaje de asignación en el 0,5239 por 100, lo cual supone que la recaudación efectiva no alcanzará la cuantía de las entregas a cuenta.

Por otra parte, los cambios introducidos por la Ley 40/1998, de 9 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (aplicable a las declaraciones a realizar en el año 2000) IRPF del ejercicio 1999 han afectado significativamente al sistema de asignación tributaria. La nueva ley modificaba los límites de la obligación de declarar, de forma que unos cinco millones de contribuyentes quedaban exonerados de tal obligación²¹. También se modifica el procedimiento de cálculo de las bases imponibles, con la inclusión de un mínimo personal y familiar exento de tributación, y se simplifican los tipos impositivos.

Así pues, la nueva normativa del IRPF reduce el número de declaraciones fiscales y, por tanto, el número de contribuyentes que van a manifestar su opción de contribuir al sostenimiento de la Iglesia Católica²² y modifica la base de cálculo del sistema de asignación (la cuota íntegra del IRPF). La magnitud de estos cambios justificaba la necesidad de revisar el sistema de asignación tributaria y de ajustar el porcentaje aplicable para que no suponga una modificación unilateral de las condiciones pactadas en cumplimiento del Acuerdo.

Con objeto de corregir posibles desequilibrios, hubiera sido lógico establecer un periodo transitorio, como cuando se implantó el sistema, con objeto de comprobar los efectos de la nueva regulación y, en función de los datos obtenidos, poder ajustar los parámetros para el cálculo de la asignación tributaria. Sin embargo, no parece haber sido éste el propósito de la reforma. Concluido el periodo de tres años al que se refería la Ley de Presupuestos para el año 2000, en lugar de evaluar los resultados y corregir el porcentaje de la asignación tributaria, la Ley 52/2002, de 30 de diciembre, de Presupuestos

21 No tienen obligación de declarar todos aquellos contribuyentes con rendimientos del trabajo inferiores a 3.500.000 ptas. Anuales y rendimientos del capital mobiliario sujetos a retención inferiores a 250.000 ptas.

22 Los contribuyentes no obligados a declarar pueden presentar un modelo de "solicitud de devolución o de borrador de la declaración" (modelo 104) en el que se figuran las correspondientes casillas de asignación tributaria a la Iglesia y a fines sociales de forma que, formalmente, todos tienen la posibilidad de manifestar su opción en el sistema de asignación tributaria. Sin embargo, es de esperar que sólo aquellos contribuyentes que creen tener derecho a devolución tienen algún incentivo para presentar el citado modelo 104.

Generales del Estado para el año 2003²³, prorroga la vigencia del sistema por tres años más- periodo 2003, 2004 y 2005- al final de los cuales podrá volver a acordarse la prórroga del sistema. Ello supone perpetuar la dotación presupuestaria bajo la ficción de un aparente sistema de asignación tributaria.

Otra innovación importante introducida por la Ley de Presupuestos del año 2000 vino a atender una de las principales quejas de la jerarquía eclesiástica española, eliminando la contraposición entre el destino a favor de la Iglesia y a otros fines sociales. Hasta entonces, se podía optar por destinar el 0,5239 por 100 de la cuota íntegra del IRPF al sostenimiento económico de la Iglesia Católica o a otros fines sociales, y en caso de no marcar ninguna de las casillas el importe se destinaba a fines sociales. La Ley de Presupuestos para el año 2000, introduce la regulación de un mecanismo de asignación tributaria fines sociales²⁴ de forma paralela, pero independiente, a la asignación a favor de la Iglesia Católica, estableciéndose, también en este caso, unos importes mínimos y máximos para fines sociales, con independencia de la recaudación efectiva del sistema de asignación tributaria²⁵. Con el nuevo sistema, el contribuyente puede optar por destinar el 0,5239 por 100 al sostenimiento de la Iglesia, o a fines sociales, pero también puede marcar ambas opciones simultáneamente²⁶ o no marcar ninguna. Ahora bien, con absoluta independencia de lo que expresen los contribuyentes en sus declaraciones, las cantidades que efectivamente se destinan tanto al sostenimiento de la Iglesia Católica como a fines sociales son las que, para cada año, se establecen en las Leyes de Presupuestos Generales del Estado.

23 Disposición adicional vigésima tercera. *Prórroga del sistema de asignación tributaria a la Iglesia Católica*.- Uno. En desarrollo 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, se prorroga el sistema de asignación tributaria a la Iglesia Católica regulado en los apartados uno, dos y tres de la disposición adicional vigésima de la Ley 54/1999, de 29 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2000.

Dos. La prórroga tendrá vigencia durante los años 2003, 2004 y 2005, pudiendo revisarse el sistema durante este último período, transcurrido el cual se podrá acordar nuevamente la prórroga del mismo o fijar un nuevo porcentaje y suprimir el carácter de mínimo de los pagos a cuenta.

24 Disposición adicional vigésima segunda. *Asignación de cantidades a fines sociales*. Durante los años 2000, 2001 y 2002 el Estado destinará a subvencionar actividades de interés social, en la forma que reglamentariamente se establezca, el 0,5239 por 100 de la cuota íntegra del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, determina en la forma prevista en el apartado dos de la disposición adicional vigésima de la presente Ley, correspondiente a los contribuyentes que manifiesten expresamente su voluntad en tal sentido. Los importes anuales así obtenidos no podrán superar la cantidad de 22.000.000.000 de pesetas.

El resultado de la aplicación de este sistema no podrá ser inferior, en cada ejercicio, a 19.000.000.000.

25 Este sistema reduce considerablemente la asignación tributaria destinada a fines sociales, ya que, hasta entonces, el importe correspondiente a las declaraciones *en blanco*, se destinaba a fines sociales, mientras que a partir del año 2000 si no se marca ninguna opción el importe se destinará a los fines generales del Estado.

26 En cuyo caso, el contribuyente decide en realidad sobre el 1,048 por 100 de su cuota íntegra.

4. Cuestiones problemáticas en la aplicación del sistema de asignación tributaria.

Resulta evidente que el mecanismo de asignación tributaria no ha funcionado de forma satisfactoria. Varias son las cuestiones problemáticas de su desarrollo y aplicación en sus ya diecisiete años de vigencia, de ellas, las más significativas son: la determinación del porcentaje aplicable, la contraposición a fines sociales y las declaraciones en blanco.

Determinación del porcentaje aplicable.

El sistema de asignación tributaria no ha proporcionado recursos suficientes para el sostenimiento de la Iglesia Católica a causa del injustificable porcentaje fijado para su aplicación. El porcentaje establecido en la Ley 33/1987 fue el 0,5239 por 100 y, desde entonces, se ha convertido en una especie de algoritmo mágico que ningún gobierno se atreve a plantear su modificación. Este porcentaje, que ya inicialmente fue considerado por la Conferencia Episcopal Española como demasiado ajustado, se calculó sobre una hipótesis absolutamente irreal: que la práctica totalidad de los católicos nominales españoles optarían por contribuir al sostenimiento de la Iglesia Católica²⁷.

Según el Acuerdo, el nuevo sistema debía proporcionar recursos de cuantía similar a la dotación presupuestaria. Esto debe entenderse en el momento de la sustitución de un sistema por otro, por lo que, tras el periodo transitorio debió ajustarse el porcentaje inicialmente establecido en función de los resultados obtenidos.

Si tomamos como referencia el año 1900, el último del período transitorio, teniendo en cuenta el porcentaje de declaraciones (38,24%) y la cuota íntegra total del I.R.P.F. (3.810.956 millones de ptas.), el porcentaje a aplicar a esa cuota íntegra para que la asignación tributaria hubiera alcanzado los 15.260 millones de dotación presupuestaria actualizada es igual al 0,877 por 100²⁸. Éste es el porcentaje que debió fijarse en su momento, en cumplimiento del apartado II. 3 del Acuerdo. De haber sido así, el sistema habría funcionado de forma satisfactoria y sin tener que complementar la financiación estatal con dotaciones encubiertas, con las evidentes ventajas que ello habría comportado. En Italia, donde también se estableció un sistema de asignación

27 Con el porcentaje del 0,5239 por 100, para que el sistema proporcionase a la Iglesia Católica recursos equivalentes a la dotación presupuestaria de 1987 deberían haber manifestado su voluntad de contribuir al sostenimiento de la Iglesia algo más del 80 por 100 de los declarantes.

28 El mismo cálculo realizado sobre todo el periodo transitorio (1988, 1989 y 1990) nos daría como resultado un 0,9661 por 100.

tributaria, el porcentaje que se aplica es del 8 por 1000 (0,8 por 100), porcentaje que también parece razonable para el caso de España y que algunas voces de la Iglesia comienzan a plantear como la única forma para que pueda funcionar eficazmente el sistema de asignación tributaria.

La contraposición a fines sociales.

Una de las cuestiones sobre las que más insistió la Jerarquía de la Iglesia Católica es que, tal como se había regulado el mecanismo de la asignación, el ciudadano tenía que enfrentarse a una elección entre dos fines deseables, colaborar al sostenimiento de la Iglesia Católica y a otros fines sociales, disyuntiva que no se configuraba como tal en el Acuerdo y que el Estado unilateralmente interpretó, equiparando la colaboración al sostenimiento económico de la Iglesia Católica con el destino a otros fines de interés social²⁹. Es cierto que el Acuerdo se dice literalmente “..... se destinará a otros fines”, pero la concreción de tales fines como “fines de interés social”, no puede considerarse, en rigor, como una vulneración del Acuerdo y, probablemente, es una cuestión a la que se ha dedicado excesiva atención.

En la pasada legislatura, el Gobierno fue sensible a estos argumentos de la Iglesia y este inconveniente quedó eliminado con las modificaciones introducidas por la Ley de Presupuestos Generales del Estado para el año 2002, que posibilita a los contribuyentes optar por las dos opciones si así lo considera.

Sin embargo, el análisis de los primeros resultados de declaraciones con el nuevo sistema reformado, que se recogen en la Tabla 1, confirma que esta contraposición a fines sociales no puede considerarse que haya perturbado significativamente el funcionamiento anterior del sistema, en lo que a la asignación a favor de la Iglesia Católica que se refiere. En efecto, la supresión de la disyuntiva en la elección no se ha traducido en un aumento apreciable de la opción de colaborar al sostenimiento económico de la Iglesia. La evolución de los porcentajes de declaraciones marcados con cada una de las opciones posibles sugiere que los que optaban expresamente por otros fines sociales continúan marcando exclusivamente tal opción, mientras que de los que estaban dispuestos a colaborar al sostenimiento de la Iglesia, dos tercios mantienen dicha opción en exclusiva y aproximadamente un tercio opta por destinar

29 Es evidente que la Iglesia también realiza estos fines que podemos calificar como de interés social, por lo que se puede argumentar que no tiene sentido plantear esta alternativa entre dos opciones deseables. También se ha argumentado que la contraposición entre el destino a favor de la Iglesia y a otros fines sociales ha dificultado que la Iglesia se considerase con plena libertad para hacer campaña a favor de su alternativa y que conceptualmente se ha establecido un antagonismo totalmente ficticio entre los fines sociales y la actividad de la Iglesia.

el porcentaje de su declaración tanto al sostenimiento de la Iglesia Católica como a otros fines sociales.

El problema de las declaraciones en blanco.

Los datos recogidos en la Tabla 1 muestran que, a lo largo de todo el período, un elevado porcentaje de contribuyentes no manifiestan ninguna opción. Las declaraciones en blanco, constituye un elemento perturbador del sistema de asignación tributaria al que tanto las voces de la Iglesia como los estudios eclesiasticistas han prestado insuficiente atención. Si precisamente la gran ventaja del sistema de asignación tributaria es que tiene en cuenta la voluntad que manifiestan los contribuyentes en sus declaraciones, esta ausencia de manifestación de voluntad, que de hecho durante años ha sido la opción mayoritaria, se convierte en la principal crítica al mecanismo de asignación tributaria.

Una parte de las declaraciones en blanco pueden atribuirse a errores y olvidos a la hora de rellenar la declaración tributaria, tarea que, por su complejidad, en muchos casos se deja en manos de profesionales que se ocupan de las cuestiones técnicas y dejan en blanco la casilla de la asignación para que, en su caso, la rellene el contribuyente. La dificultad para encontrar un modelo explicativo de la evolución de las declaraciones en blanco que se representa en el Gráfico 1 sugiere que cuestiones como el aumento del número de hogares con ordenador personal y a difusión del programa "PADRE" tienen mayor incidencia en la evolución de los porcentajes de declaraciones a favor de cada una de las opciones y en blanco que cualquier variable representativa de las creencias o prácticas religiosas de la población, de las que cabe esperar comportamientos mucho más estables a corto plazo.

La otra posibilidad es que las declaraciones en blanco indiquen falta de interés o incluso desacuerdo de los contribuyentes con el propio sistema de asignación tributaria.

En cualquier caso, la opción de destinar a otros fines el importe correspondiente a las declaraciones en blanco, tal como se hacía con anterioridad a la reforma de 2000, carecía de justificación y distorsionaba notablemente los resultados del sistema. Si el principal motivo de las declaraciones en blanco eran olvidos y errores, lo lógico hubiera sido distribuir el importe correspondiente a las declaraciones en blanco entre el sostenimiento de la Iglesia y otros fines sociales, proporcionalmente al número de declaraciones que habían expresado una u otra opción. Si, por el contrario, la explicación de las declaraciones en blanco hubiera que buscarla en un rechazo consciente al sistema debería replantearse el mismo y sustituirlo por otro con mayor aceptación.

5. Valoración global del sistema.

El sistema de asignación tributaria, contemplado en el Acuerdo sobre Asuntos Económicos como mecanismo de colaboración económica del Estado con la Iglesia Católica, se configura como un sistema técnicamente más respetuoso con la libertad religiosa del ciudadano y más acorde con un estado laico. Sin embargo, en España el sistema no ha funcionado correctamente porque su desarrollo normativo ha impedido que proporcione recursos suficientes para el sostenimiento de la Iglesia Católica³⁰. No se trata ya, como recientemente se escucha con frecuencia, de que el Estado complementa con una dotación presupuestaria el producto de la asignación tributaria, sino que, de hecho, se está aplicando un sistema de estricta dotación presupuestaria. Las cantidades que percibe la Iglesia no son el producto de la asignación tributaria más una cantidad adicional, sino que, en última instancia, la aportación anual que el Estado entrega a la Iglesia, se establece en las Leyes de Presupuestos de cada año, independientemente de lo recaudado por el sistema de asignación.

Por otra parte, si bien se puede acusar al Estado de haber aplicado cíteramente la letra del Acuerdo sobre Asuntos Económicos, impidiendo un adecuado funcionamiento de los mecanismos de cooperación precisos, también se puede acusar a la Iglesia de acomodarse a un sistema en el que recibir fondos del Estado resulta más cómodo que dedicar importantes esfuerzos a recaudarlos de los fieles. Conviene recordar que la asignación tributaria se contempla en el Acuerdo como un sistema provisional. La Iglesia Católica declara en el Acuerdo “su propósito de lograr por sí misma los recursos suficientes para la atención de sus necesidades”, pero, tras veinticinco años de tal declaración, los esfuerzos dedicados a tal propósito son claramente insuficientes, cuando no simplemente escasos.

La Iglesia Católica debe dirigir sus esfuerzos a obtener directamente de los fieles los recursos necesarios para su sostenimiento. Lograr este propósito requiere, además de una concienciación de los fieles, una estructura y organización adecuadas. Sólo un sistema de financiación basado en las aportaciones voluntarias de los fieles, garantizar realmente la libertad religiosa, favorece la participa-

30 A propósito de esto cfr., fundamentalmente, OLMOS ORTEGA, M^a E., *El modelo español de asignación tributaria*, en “Actualidad canónica a los veinte años del Código de Derecho Canónico y veinticinco de la Constitución. XXIII Jornadas de la Asociación Española de Canonistas”. Universidad Pontificia de Salamanca, Salamanca 2004, 297-314, Idem, *La asignación tributaria. Marco conceptual, regulación jurídica y su aplicación práctica en España*, Valencia 1999 (inédito); CEBRIÁ GARCÍA, M.D., *La autofinanciación de la Iglesia Católica en España. Límites y posibilidades*, Salamanca 1991; PRESAS BARROSO, C., *El clero católico en el Derecho español. Dotación, asignación tributaria, ¿autofinanciación?* Santiago de Compostela 1998.

ción y responsabilidad del creyente en su Iglesia, así como la independencia y autonomía de las confesiones respecto del Estado.

Todo ello, sin olvidar que la participación voluntaria de los creyentes en la financiación de la Iglesia debe verse incentivada por el Estado, particularmente a través de incentivos fiscales a los donativos. Una mejora en este sentido ha sido la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de Régimen Fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo, que ha aumentado el derecho a deducir de la cuota del IRPF hasta el 25 por 100 de las cantidades donadas a entidades sin fines lucrativos³¹. La Ley 49/2002³² extiende estos incentivos fiscales expresamente a la Iglesia Católica y a otras Confesiones religiosas.

Pero, en general, salvo algunas excepciones, la Iglesia Católica ha prestado escasa atención a informar y facilitar a los fieles el disfrute de estos beneficios; es más, su desconocimiento propicia que podamos encontrar actitudes reacias a emitir certificados de los donativos y a cumplimentar las declaraciones informativas a la Agencia Tributaria que se requieren para que el contribuyente pueda aplicar la deducción por donativos en su declaración del IRPF.

En resumen, a los veinticinco años de la firma del Acuerdo que establecía un nuevo marco de cooperación Iglesia-Estado, nos encontramos con que la Iglesia Católica, lejos de conseguir una mayor independencia del poder político, se encuentra en una posición más débil, financieramente a merced del Estado que, frente a posiciones críticas a sus políticas, en cualquier momento puede esgrimir la amenaza de reducir drásticamente los fondos que aporta al sostenimiento de la Iglesia Católica.

Recientemente se han oído declaraciones de responsables de la Iglesia manifestando su disposición a renunciar al complemento presupuestario si el Estado acepta elevar el porcentaje de la asignación tributaria y que la Conferencia Episcopal Española apostaría por la autofinanciación si el Estado eleva el porcentaje de asignación tributaria del 0,5230 vigente al 0,8 por 100. Probablemente sea ya tarde para enderezar el sistema de asignación tributaria con una simple modificación del porcentaje aplicable. Por otra parte, solicitar

31 Anteriormente, la Ley 30/1994 de Fundaciones e incentivos fiscales a la participación privada en actividades de interés general, permitía una deducción del 20 por 100. La base de la deducción por donativos, en sus distintas modalidades, no puede exceder del 10 por 100 de la base liquidable del contribuyente.

32 Disposición adicional novena. *Régimen tributario de la Iglesia Católica y de otras iglesias, confesiones y comunidades religiosas*. 3. Las entidades de la Iglesia Católica contempladas en los artículos IV y V del Acuerdo sobre Asuntos Económicos entre el Estado Español y la Santa Sede, y las igualmente existentes en los acuerdos de cooperación del Estado español con otras iglesias, confesiones y comunidades religiosas, serán consideradas entidades beneficiarias del mecenazgo a los efectos previstos en esta Ley.

un aumento en la participación de un tributo del Estado no es precisamente apostar por la “autofinanciación”.

Del otro lado, no faltan voces que denuncian una sobrefinanciación del Estado a la Iglesia, e incluso académicos que califican, con escasa fundamentación, de claramente inconstitucional el modelo de asignación tributaria a la Iglesia Católica.

En el proyecto de Presupuestos presentado por el Gobierno para el próximo año 2005 se respeta la situación actual y, en la Disposición adicional undécima, se revisan las entregas a cuenta con el mismo criterio que en los ejercicios anteriores. Pero dirigentes de Izquierda Unida ya han manifestado su intención de exigir al Gobierno acabar con el adelanto no reintegrable de asignación económica de la Iglesia, y el secretario de Política Municipal y Libertades Públicas del PSOE también ha manifestado que tiene decidido plantear a la dirección del Grupo Socialista la presentación en el Congreso de una enmienda a los Presupuestos Generales del Estado para acabar con lo que considera “sobrefinanciación de la Iglesia Católica”.

La prórroga de la reforma del sistema de asignación que introdujo la Ley de Presupuestos de 2000 concluye en el año 2005 y, en este contexto, se tendrá que negociar una nueva prórroga o su modificación, fijar un nuevo porcentaje o suprimir el carácter de mínimo de los pagos a cuenta.

Miguel Puchades Navarro

TABLA 1. Porcentaje de declaraciones a favor de la Iglesia, a otros fines y en blanco

AÑO(*)	% declaraciones			
	Iglesia Católica	Ambas opciones	Otros fines	En blanco
1988	35,11		11,05	53,82
1989	39,08		20,45	40,45
1990	38,24		25,74	36,01
1991	39,07		30,30	30,62
1992	40,92		33,94	25,13
1993	42,29		34,13	23,57
1994	42,73		34,36	22,89
1995	38,31		25,15	36,53
1996	36,58		21,14	42,26
1997	33,36		18,03	48,59
1998	36,60		21,20	42,19
1999	37,00		24,36	38,63
2000	29,40	9,70	29,73	31,16
2001	27,45	11,67	30,02	29,86
2002	22,01	11,27	31,60	34,12
2003	22,46	11,86	32,63	33,05

(*) Año en que se realiza la declaración, corresponde al IRPF del ejercicio anterior

GRÁFICO 1. DECLARACIONES A FAVOR DE LA IGLESIA Y A OTROS FINES

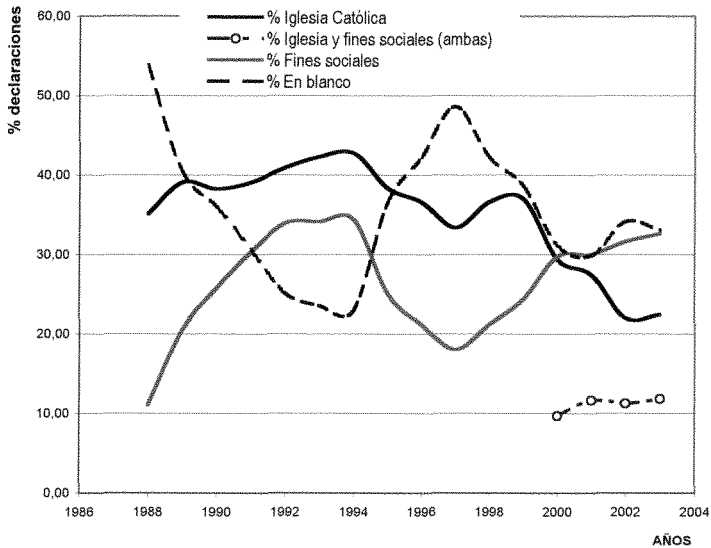


TABLA 2. Importes de la dotación presupuestaria, entregas a cuenta y asignación tributaria a la Iglesia y a fines sociales

AÑO (*)	Millones de pesetas. Pesetas corrientes					Millones de pesetas. Pesetas constantes Base 1990		
	Iglesia Católica			Otros fines de interés social		Iglesia Católica		
	Dotación Presupuestaria	Entregas a cuenta	Asignación tributaria	Asignación tributaria (**)	Dotación mínima en Presupuesto	Dotación Presupuestaria	Entregas a cuenta	Asignación tributaria
1980	7.590					18.485		
1981	8.500					18.074		
1982	9.265					17.218		
1983	10.377					17.191		
1984	11.052					16.453		
1985	11.825					16.179		
1986	12.677					15.941		
1987	13.311					15.904		
1988		13.843	6.935	9.739			15.777	7.903
1989		14.258	7.463	8.607			15.217	7.965
1990		15.260	9.116	10.850			15.260	9.116
1991		15.260	11.678	12.770			14.405	11.024
1992		15.260	13.440	13.952			13.599	11.977
1993		15.260	14.215	13.328			13.005	12.115
1994		18.300	15.208	14.040			14.893	12.377
1995		18.936	14.975	16.141			14.723	11.643
1996		19.599	15.635	17.854			14.714	11.738
1997		20.112	15.248	20.028			14.808	11.227
1998		20.532	17.901	20.026			14.845	12.943
1999		20.902	17.787	22.270			14.771	12.570
2000		21.320	17.784	15.753	19.000		14.566	12.151
2001		21.746			19.000		14.343	
2002		22.181			19.000		14.240	
2003		22.625			19.380		14.088	
2004		23.077			19.768		13.971	
2005		23.539			20.163			

(*) Año en que se realiza la declaración, corresponde al IRPF del ejercicio anterior

(**) Hasta el año 1999 incluye el importe de las declaraciones en blanco.

GRÁFICO 2. DOTACION PRESUPUESTARIA, ENTREGAS A CUENTA Y ASIGNACIÓN TRIBUTARIA. Pesetas corrientes

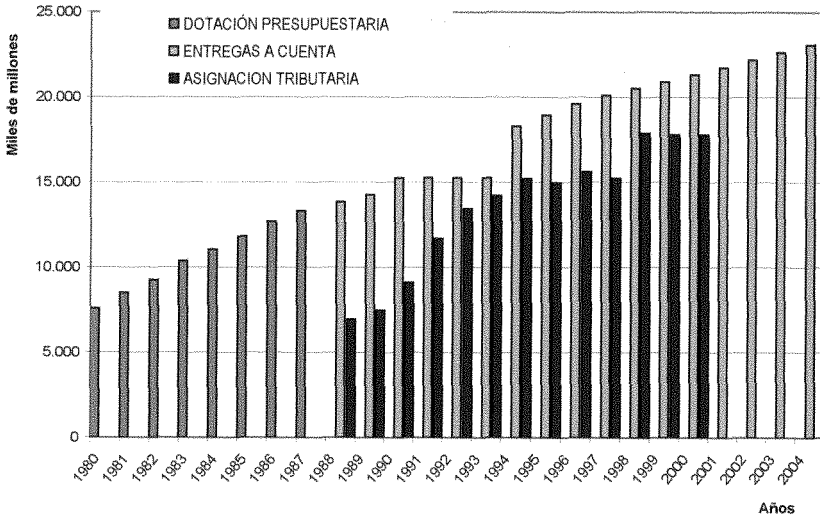


GRAFICO 3. DOTACION PRESUPUESTARIA, ENTREGAS A CUENTA Y ASDIGNACION TRIBUTARIA. Pesetas constantes. Base 1990

