

EL SISTEMA DE ASIGNACIÓN TRIBUTARIA: QUINCE AÑOS DE VIGENCIA

María CEBRIÁ GARCÍA
Universidad de Extremadura

SUMARIO: 1. CONSIDERACIONES PREVIAS.-2. APLICACIÓN DEL SISTEMA DE ASIGNACIÓN TRIBUTARIA EN ESPAÑA. 2.1 *Primer período de aplicación.* 2.2 *Segundo período de aplicación.* 2.3 *Tercer período de aplicación.* 2.4 *Resultados de la aplicación de la asignación tributaria en los distintos períodos.*-3. VALORACIÓN DEL SISTEMA.

1. CONSIDERACIONES PREVIAS

El artículo II del Acuerdo sobre Asuntos Jurídicos firmado entre el Estado Español y la Santa Sede el 3 de enero de 1979 establece:

«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 otro 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.»*

De este modo es como el mencionado Acuerdo concordatario va a renovar las tradicionales relaciones económicas entre nuestro Estado y la Iglesia Católica. Según se desprende del artículo transcrito se pretende instaurar un modelo de cooperación económica directa de implantación progresiva según las siguientes fases:

– Una primera fase en la que permanece la modalidad de dotación económica del Estado a la Iglesia procedente de los Presupuestos Generales del Estado, heredada del modelo anterior; fase que se ha venido denominando de dotación presupuestaria¹ o de consignación presupuestaria².

– Una segunda fase en la que la cantidad a aportar a la Iglesia no se detrae de los Presupuestos Generales del Estado en su conjunto sino de un impuesto estatal de carácter personal, previa declaración de voluntad de los contribuyentes que deseen destinar un porcentaje del rendimiento de ese impuesto a la Iglesia. Esta modalidad se ha venido denominando de asignación tributaria³ o de aportación tributaria⁴,

¹ Cfr. CORRAL, C., «La dotación estatal española», en AA. VV., *El Derecho Patrimonial Canónico en España*. XIX Semana Española de Derecho Canónico. Universidad Pontificia de Salamanca. Salamanca 1985. p. 311; Cfr. SANTOS, J. L., «Oblaciones y Derechos Parroquiales», en AA. VV., *Nuevo Derecho Parroquial*. BAC. Madrid, 1990, p. 54.

² Cfr. FERNÁNDEZ CORONADO, A., «La colaboración económica del Estado con las confesiones religiosas», en *Revista de Administración Pública*, sept.-dic., 1985, n. 108, p. 381.

³ Cfr. SANTOS, J. L., *Oblaciones y Derechos Parroquiales...*, cit., p. 54; Cfr. CORRAL, C., *La dotación estatal española...*, cit., p. 311; Cfr. MARTÍN DE AGAR, J. T., «Notas sobre la cooperación económica del Estado con la Iglesia Católica en España», *Ius Canonicum*, n. 42, 1981, p. 791; Cfr. 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*, n. 37. vol. XIX, 1979, pp. 322-325.

⁴ Cfr. ARZA, A., «El nuevo sistema de dotación económica del Estado a la Iglesia», en *Revista Española de Derecho Canónico*, n. 45, 1988, p. 85.

sistema de afectación de ingresos tributarios⁵ e, incluso, sistema de porcentaje impositivo⁶.

Entre la primera fase y ésta, habría una transitoria de carácter mixto en la que conviviría el sistema de asignación tributaria con el de consignación presupuestaria.

– Y una última fase que llegará cuando la Iglesia cumpla su propósito de lograr por medios propios los recursos que necesita para la satisfacción de sus necesidades, momento en que las partes concretarán sus relaciones económicas para el futuro.

La primera fase habría que mantenerla al menos tres ejercicios completos desde la firma del Acuerdo, por tanto, transcurrido este tiempo se deja a la discrecionalidad del Estado la aplicación del sistema de asignación tributaria.

Por otra parte, una vez puesto en marcha este sistema, tres años sería el plazo taxativo en que podría coexistir con el de dotación presupuestaria.

Al análisis de cómo se ha llevado a cabo la aplicación de ese sistema de asignación tributaria en España es a lo que voy a dedicar estas páginas, aunque no sin antes referirme a las características del mismo.

Este sistema, en cuanto asignación a la Iglesia de un porcentaje del rendimiento de un impuesto de carácter personal, no constituye la instauración de un «impuesto eclesiástico»⁷, en cuanto tributo establecido como propio y autónomo por la Iglesia y recaudado por ella, como el antiguo «diezmo» o como el impuesto que exigen algunas confesiones religiosas en Austria, o recaudado por la Administración del Estado tal y como está establecido en Alemania por algunas confesiones. Tampoco se trata de un «impuesto religioso», en cuanto tributo estatal establecido exclusivamente para destinarlo a fines religiosos⁸, como pudo ser la antigua «contribución del culto» del siglo XIX.

⁵ Cfr. LEJEUNE, 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*. Trabajos de la XVI Semana Española de Derecho Canónico. Consejo Superior de Investigaciones Científicas. Salamanca, 1979, p. 351.

⁶ Cfr. FERNÁNDEZ CORONADO, A., *La colaboración económica del Estado con las confesiones religiosas...*, cit., p. 382.

⁷ CORRAL, C., «La dotación estatal española...», cit., p. 313; ARZA, A., «El sistema de aportación estatal», en AA. VV., *Los Acuerdos entre la Iglesia y España*. BAC. Madrid. 1980, p. 618; ÍDEM, «El nuevo sistema de dotación económica...», cit., pp. 69-80.

⁸ CORRAL, C., «La dotación estatal española...», cit., p. 314; ARZA, A., «El nuevo sistema de dotación económica...», cit., pp. 69-80.

Es incorrecto hablar de un impuesto, sea eclesiástico, religioso, o cualquier otro estatal, para denominar al sistema de asignación tributaria pues, como ha señalado la doctrina, carece de dos elementos esenciales en todo impuesto: el hecho imponible y la cuota⁹.

Se trata simplemente de la facultad que se otorga al contribuyente de poder destinar a la Iglesia un porcentaje del rendimiento de un impuesto estatal de carácter personal que le grava. No es un impuesto nuevo¹⁰, ni un recargo de cuota tributaria para aquellos que manifiesten su deseo de ayudar a la Iglesia¹¹, figuras ambas que llevarían a aumentar la aportación económica del contribuyente, sino una facultad que los individuos pueden ejercitar voluntariamente destinando a un fin concreto el porcentaje de un impuesto estatal ordinario a cuyo gravamen ya estaban sometidos, pero con la diferencia de que con anterioridad al establecimiento de este sistema los contribuyentes no podían decidir libremente sobre el destino de parte de su rendimiento.

El contribuyente seguirá pagando los mismos tributos, en proporción a sus posibilidades económicas, sin que haya un aumento de la presión fiscal¹². Quien ejercite la facultad mencionada no por ello pagará más impuestos, y quien no la ejercite no por ello pagará menos impuestos; en este último caso el Estado cobrará igualmente el tributo al que afecte el sistema, pero el correspondiente porcentaje lo destinará a otros fines¹³.

Se predica, por tanto, un carácter personal de la asignación tributaria. Este carácter personal le viene dado no sólo por el tipo de impuesto sobre el que se aplica, sino, sobre todo, por la necesaria declaración de

⁹ Cfr. PANIZO, A., «Régimen Financiero y Tributario de la Iglesia Católica en el Acuerdo sobre Asuntos Económicos de 3 de enero de 1979», en *Revista General de Legislación y Jurisprudencia*, agosto 1984, n. 2, p. 183.

¹⁰ Cfr. MARTÍN DE AGAR, J. T., «Notas sobre la cooperación económica del Estado con la Iglesia Católica en España», en *Ius Canonicum*, n. 42, 1981, p. 790; Cfr. PIÑERO, J. M., «La dotación de la Iglesia por el Estado en los nuevos acuerdos...», *cit.*, p. 322; Cfr. CAZORLA, L. M., «La asignación tributaria en favor de la Iglesia Católica en el marco de las relaciones económicas entre el Estado y la Santa Sede», en AA. VV., *La asignación tributaria para fines religiosos*. Universidad Pontificia de Comillas. Madrid. 1989, p. 37.

¹¹ Cfr. LEJEUNE, E., «Los problemas financieros y tributarios de la Iglesia a la luz de la Constitución española de 1978...», *cit.*, p. 351.; Cfr. MARTÍN DE AGAR, J. T., «Notas sobre la cooperación económica del Estado con la Iglesia Católica en España...», *cit.*, pp. 790-791.

¹² Cfr. LEJEUNE, E., «Los problemas financieros y tributarios de la Iglesia a la luz de la Constitución española de 1978...», *cit.*, p. 351.

¹³ Artículo II.2, AAE.

voluntad expresa de los sujetos pasivos si desean destinar su porcentaje a la Iglesia.

Este carácter personal y voluntario hace que el nuevo sistema no implique una cooperación económica forzosa por parte de los ciudadanos a la financiación de la Iglesia Católica¹⁴. No es una cooperación económica forzosa porque a la Iglesia no se le entregará un porcentaje de la recaudación global, sino tan sólo el porcentaje de las cuotas correspondientes a aquellos ciudadanos que expresamente hayan manifestado su deseo de que la parte afectada sea destinada a este fin, respetándose por tanto la libertad religiosa del contribuyente.

Por otra parte, el sistema de asignación tributaria no afecta al impuesto de carácter personal de que se trate en cuanto tributo, es decir, como ingreso público. Sobre lo que va a actuar es sobre el rendimiento que genera dicho impuesto. Por medio de la asignación se destina a fines religiosos parte de los rendimientos obtenidos merced al impuesto sobre el que se aplique¹⁵.

De este modo, la asignación tributaria representa en puridad una actuación sobre el gasto público, pero no en general sino sobre el que hace posible el rendimiento generado por el impuesto implicado¹⁶.

Lo que va a resultar del sistema de asignación tributaria, en términos presupuestarios, es un «gasto con financiación afectada». En este sentido afirma la doctrina que la asignación tributaria constituye un supuesto de afectación parcial de rendimientos impositivos concretos¹⁷.

El artículo 27 de la Ley General Tributaria establece: «*El rendimiento de los tributos del Estado se destinará a cubrir sus gastos generales, a menos que a título excepcional y mediante una ley, se establezca una afectación concreta*». Pues bien, la asignación tributaria va a constituir uno de esos casos excepcionales en que se afecta por ley a un gasto concreto, –la partida de gasto de los Presupuestos que se destina a contribuir al adecuado sostenimiento de la Iglesia Católica–, unos ingresos presu-

¹⁴ Vid. LEJEUNE, E., «Los problemas financieros y tributarios de la Iglesia a la luz de la Constitución española de 1978...», *cit.*, pp. 351-352.

¹⁵ Cfr. CAZORLA, L. M., «La asignación tributaria en favor de la Iglesia Católica...» *cit.*, p. 37.

¹⁶ *Ibidem.*

¹⁷ *Ibidem.*, pp. 37-38; en el mismo sentido LEJEUNE, E., «Los problemas financieros y tributarios de la Iglesia a la luz de la Constitución española de 1978...», *cit.*, p. 351; MARTÍN DE AGAR, J. T., «Notas sobre la cooperación económica del Estado...», *cit.*, p. 790.

puestarios concretos, –los resultantes de aplicar un porcentaje concreto al rendimiento de un impuesto sobre la renta o el patrimonio neto, u otro de carácter personal, el que se determine.

2. APLICACIÓN DEL SISTEMA DE ASIGNACIÓN TRIBUTARIA EN ESPAÑA

La implantación del sistema de asignación tributaria, como ya se señaló, se deja a la discrecionalidad del Estado, al no ser obligatorio el plazo de tres años que se recoge en el artículo II.2 del AAE¹⁸.

Pues bien, haciendo uso de esa discrecionalidad el Estado decidió ponerlo en marcha para el ejercicio económico 1988, dando comienzo la fase transitoria en la cual la dotación presupuestaria sería minorada en la cantidad que se recaudara por asignación tributaria o, lo que es lo mismo, en la que la cantidad recaudada por asignación tributaria sería completada por medio de la dotación presupuestaria.

Desde ese momento hasta la actualidad se puede observar que la aplicación del sistema ha pasado por tres períodos distintos. Aunque sin resultados de éxitos, como veremos, todos ellos han estado encaminados a conseguir que la asignación tributaria se aplique de forma exclusiva, sin que el Estado tenga que aportar a la Iglesia un complemento presupuestario. El primero de estos períodos se inició con la Ley 33/1987, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 1988¹⁹, el segundo con la Ley 31/1990, de 17 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 1991²⁰, y el tercero con la Ley 54/1999, de 29 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el 2000²¹.

2.1 *Primer período de aplicación*

Va a ser la Ley 33/1987, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 1988 la que regule por primera vez la aplicación del siste-

¹⁸ Así lo entiende la mayoría de la doctrina, por ejemplo ARZA, A., «El sistema de aportación estatal...», *cit.*, p. 615; PIÑERO, J. M., «La dotación de la Iglesia por el Estado en los nuevos acuerdos...», *cit.*, pp. 318-319; FERNÁNDEZ CORONADO, A., «La colaboración económica del Estado con las confesiones religiosas...», *op. cit.*, p. 382; GARCÍA HERVÁS, D., «Régimen económico de las Confesiones religiosas», en AA. VV., *Manual de Derecho Eclesiástico del Estado*. Colex. 1997, Madrid. p. 213.

¹⁹ BOE núm. 307, de 24 de diciembre de 1987.

²⁰ BOE de 28 de diciembre de 1990.

²¹ BOE de 30 de diciembre de 1999.

ma de asignación tributaria en España en ejecución del artículo II del AAE, concretando para ello los puntos necesarios a los que dicho Acuerdo hace referencia de forma genérica, tales como el impuesto de carácter personal que se iba a afectar, el concepto tributario al que se afectaría (base imponible, cuota, etc.), o el porcentaje a aplicar sobre dicho concepto.

Su disposición adicional quinta va a establecer que a partir de 1988 se destinaría un porcentaje del rendimiento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas a fines religiosos o a otros fines de interés social²². Dicho porcentaje se fijaría en la Ley de Presupuestos de cada año y se aplicaría sobre la cuota íntegra del impuesto resultante de las declaraciones anuales presentadas por los sujetos pasivos, debiendo entenderse por cuota íntegra de dicho impuesto la resultante de aplicar sobre la base imponible del tributo, definida conforme al artículo 13 de la Ley 44/1978, de 8 de septiembre, entonces reguladora del IRPF, la tarifa establecida en el artículo 28 de la misma Ley²³.

El porcentaje aplicable en las declaraciones correspondientes al período impositivo de 1988, que recaería sobre los ingresos obtenidos en 1987²⁴, sería del 0,5239 por 100²⁵.

Se le da la alternativa al contribuyente de poder destinar el porcentaje correspondiente a su cuota íntegra, mediante indicación de su voluntad en la declaración, bien a colaborar al sostenimiento económico de la Iglesia Católica, bien a otros fines de interés social. En caso de ausencia

²² Apartado 1.º

²³ Apartado 2.º

²⁴ Esta es la razón por la que al tratar de las características del sistema de asignación tributaria se señaló, siguiendo a Cazorla Prieto, que *este no afecta al impuesto de carácter personal sobre el que opera como tributo* –en nuestro caso el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas–, es decir, como ingreso público, sino que *afecta a su rendimiento*. Explica Cazorla Prieto que «a lo que afecta, sobre lo que actúa jurídicamente la disposición adicional quinta de la Ley de Presupuestos para 1988 es sobre el rendimiento que genera el referido Impuesto. Por medio de la asignación se destina a fines religiosos parte de los rendimientos obtenidos merced al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. Esto se pone especialmente de manifiesto en que si afecta al Impuesto, dado que su período impositivo es anual y devenga al 31 de diciembre, para que hubiera producido efectos en la declaración que se presenta antes del 10 de junio de 1988, tenía que haber entrado en vigor el 1 de enero de 1987. Como no afecta al Impuesto en sí, sino al destino de parte de los rendimientos que se derivan del mismo, puede entrar en vigor el 1 de enero de 1988 y afectar al destino de los rendimientos generados a lo largo de 1987 y devengados el 31 de diciembre de 1987. La asignación tributaria representa en puridad una actuación sobre el gasto público... que hace posible el rendimiento generado por el impuesto reseñado»; CAZORLA., L. M., «La asignación tributaria en favor de la Iglesia Católica...», *cit.*, p. 37.

²⁵ Apartado 3.º

de expresa indicación se entendería que el sujeto pasivo optaba por la segunda posibilidad²⁶.

Durante el período de tres años a que se refiere el párrafo segundo del apartado 4 del artículo II del Acuerdo con la Santa Sede, la dotación presupuestaria a la Iglesia Católica se minoraría en la cuantía de la asignación tributaria que aquella recibiese en virtud de lo previsto en esta disposición. La minoración se efectuaría con cargo al rendimiento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas en cada ejercicio. No obstante, los recursos percibidos en virtud de este sistema por la Iglesia Católica durante 1988, 1989 y 1990 no podrían ser inferiores a la dotación presupuestaria recibida en 1987, actualizada anualmente²⁷.

En la disposición adicional quinta también se establecieron algunas pautas para la aplicación de la asignación tributaria transcurridos esos tres años, señalando que a partir de 1991 y en tanto operaban las previsiones del apartado 5 del artículo II del Acuerdo con la Santa Sede, el sistema de dotación presupuestaria a la Iglesia Católica quedaría definitivamente sustituido por el de asignación tributaria. Cada año la Iglesia Católica recibiría mensualmente, en concepto de entrega a cuenta, una dozava parte de la asignación tributaria correspondiente al penúltimo ejercicio presupuestario anterior. Esta cantidad se regularizaría definitivamente cuando se dispusiera de los datos definitivos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del ejercicio correspondiente²⁸.

Por último, en el apartado 8.º de la disposición adicional segunda se autorizaba al Gobierno para dictar, a propuesta del entonces Ministerio de Economía y Hacienda, las normas de desarrollo y aplicación de cuanto se establecía en la misma.

Con todo ello nos embarcábamos en un período experimental de tres años de cuyos resultados dependería, en principio, la futura regulación del sistema. Como señaló Arza²⁹, este período transitorio se estableció para que efectivamente el sistema de asignación tributaria fuese eficaz y adecuado. En efecto, calcular sin datos objetivos cuántos iban a declarar que su porcentaje se destinase a la Iglesia y qué cuota pagaban estos contribuyentes, era imposible. Pero si durante tres años la suma total se iba a formar del impuesto y de una partida del presupuesto, se podía

²⁶ Apartado 4.º

²⁷ Apartado 5.º

²⁸ Apartado 6.º

²⁹ ARZA, A., «El nuevo sistema de dotación económica...», *cit.*, p. 83.

calcular cuántos iban a declarar en el próximo año económico, poco más o menos, a favor de la Iglesia, y en el tercer año se podía llegar ya a un cálculo casi exacto de cuántos y de qué clase de contribuyentes se trataba; pudiéndose, con estos datos, establecer una cuota que casi exactamente diese la cantidad que se quería obtener.

Sin embargo a este período llevó una actuación del Gobierno no exenta de merecedoras críticas, pues éste decidió unilateralmente en la determinación de extremos tan importantes como la fijación del porcentaje, así como en la determinación de la alternativa propuesta para el destino³⁰ del mismo³¹.

En cuanto a la alternativa que se dio al contribuyente entre colaborar económicamente con la Iglesia Católica o con «otros fines de interés social»³², hay que recordar que el texto del Acuerdo de 1979 hablaba simplemente de otra finalidad, siendo el Gobierno el que de manera independiente y sin tener en cuenta lo establecido en el artículo VI del AAE introdujo en la Ley 33/1987 que se trataría de otros fines de interés social,

³⁰ Cfr. GARCÍA HERVÁS, D., «Régimen económico de las Confesiones religiosas...», *cit.*, p. 213; Cfr. GIMÉNEZ y MARTÍNEZ DE CARVAJAL, J., «Situación actual de la financiación de la Iglesia Católica» en AA. VV., *La financiación de la Iglesia Católica en España*. Fundación Alfredo Brañas, Santiago de Compostela, 1994, pp. 64-72.

³¹ El «Proyecto de disposición adicional para la Ley de Presupuestos para 1988» se comunicó a la Conferencia Episcopal Española para su previo conocimiento, pero sin ofrecerle la posibilidad de negociación alguna. La Iglesia entendía que la aplicación de lo pactado debía hacerse de común acuerdo, como establecía el artículo VI del AAE. Por ello solicitó una reunión urgente de la Comisión mixta-técnica Iglesia-Estado que tuvo lugar el 18 de septiembre de 1987 y en la que los representantes de la Iglesia expusieron las objeciones y reservas que tenían acerca del proyecto gubernamental. A pesar de todas las observaciones formuladas, el Gobierno mantuvo inalterado, en lo esencial, su Proyecto, en el que sólo introdujo dos pequeñas modificaciones: la primera fue sustituir las palabras «otros fines de carácter cultural, asistencial, educativo», por «otros fines de interés social»; la segunda consistió en poner en el n. 4, a), en lugar de la expresión «al sostenimiento económico de la Iglesia católica», las palabras siguientes «a colaborar al sostenimiento económico de la Iglesia católica». Ver GIMÉNEZ y MARTÍNEZ DE CARVAJAL, J., *Ibidem.*, p. 66.

³² Por Real Decreto 825/1988, de 15 de julio (*BOE* núm. 180, de 28 de julio de 1988), se van a regular los fines de interés social a los que puede afectarse la asignación tributaria, considerando a estos efectos otros fines de interés social «los programas de cooperación y voluntariado sociales desarrollados por la Cruz Roja Española y otras organizaciones no gubernamentales y entidades sociales, siempre que tengan ámbito estatal y carezcan de fines de lucro, dirigidas a ancianos, disminuidos físicos, psíquicos o sensoriales, personas incapacitadas para el trabajo o incursos en toxicomanía o drogodependencia, marginados sociales y en general a actividades de solidaridad social ante situaciones de necesidad», así como «la cooperación internacional al desarrollo en favor de las poblaciones más necesitadas de los países subdesarrollados».

planteando ciertamente un enfrentamiento entre la Iglesia Católica y los fines de interés social³³.

Esto llevó a grandes protestas de los Obispos españoles en el sentido que se estaba contraponiendo a la Iglesia con los fines de interés social, como si la Iglesia no cumpliera este tipo de fines y, en consecuencia, quienes colaboraban con ella no lo hacían con los fines de interés social³⁴.

Al respecto señaló la doctrina que la forma en que se había expresado la disposición adicional quinta de la Ley 33/1987 podía ser utilizada en contra de la Iglesia por una propaganda sectaria que silenciase la ingente labor social, educativa y asistencial que aquella desarrolla, y no sólo en España sino también en los pueblos del Tercer Mundo³⁵.

En cuanto a la determinación del porcentaje, lo lógico hubiera sido que se hubiera consultado con la Conferencia Episcopal³⁶. No sólo no se hizo así sino que, como señala Giménez y Martínez de Carvajal, se estableció un porcentaje que no era realista ni razonable, ya que se calculó sobre la hipótesis de que todos los contribuyentes católicos en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas optarían expresamente por la colaboración para el sostenimiento de la Iglesia Católica³⁷.

No obstante, en ese período transitorio que se iniciaba precisamente estaba la esperanza de la Iglesia para que se corrigiera el porcentaje tan bajo que se había establecido. Confiaba en que durante este tiempo la realidad demostrase el desacierto de haber establecido un porcentaje tan reducido³⁸ con el que no se podría llegar a la fase de asignación tributaria exclusiva. Sin embargo, como seguidamente veremos, todo quedó en esperanzas.

³³ Cfr. AZNAR, F., «Los obispos ante la asignación tributaria (1988-1993)», en *Revista Española de Derecho Ccanónico*, vol. 51, núm. 136, (enero-junio), 1994. p. 86, nota al pie n. 11.

³⁴ Cfr. *Ibidem.*, p. 86, nota al pie n. 12.

³⁵ Cfr. GIMÉNEZ Y MARTÍNEZ DE CARVAJAL, J., «Situación actual de la financiación de la Iglesia Católica...», *cit.*, p. 70.

³⁶ En este sentido, GARCÍA HERVÁS, D., «Régimen económico de las Confesiones religiosas...», *op. cit.*, p. 213; ÍDEM., «El actual sistema de financiación directa de la Iglesia Católica en España», en *Il Diritto Ecclesiástico*, 1994, julio-diciembre, p. 843.

³⁷ Así lo manifestó el entonces Director General de Asuntos Religiosos en la reunión de la Comisión mixta-técnica del 18 de septiembre de 1987, y el Gobierno en otras ocasiones. Cfr. GIMÉNEZ Y MARTÍNEZ DE CARVAJAL, J., «Situación actual de la financiación de la Iglesia Católica...», *op. cit.*, pp. 70-71.

³⁸ *Vid. Ibidem;* p. 71.

Durante los años posteriores, 1989 y 1990, el porcentaje (0,5239 por 100) se mantuvo inalterado³⁹ y ello a pesar de la intención de variarlo que parecía desprenderse del apartado segundo de la disposición adicional quinta de la Ley 33/1987 («Dicho porcentaje se fijará en la Ley de Presupuestos de cada año...»), sin que tampoco las Leyes de Presupuestos de los años posteriores lo hayan hecho.

Resumiendo lo ocurrido en esta primera etapa podemos señalar que en 1988 comienza a aplicarse el sistema de asignación tributaria dando la posibilidad al contribuyente de poder destinar un pequeño porcentaje (0,5239 por 100) de su cuota íntegra del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas a la Iglesia Católica. Durante los años 1988, 1989 y 1990 se minoraría la dotación presupuestaria a la Iglesia en la cuantía de la asignación tributaria recibida, con la intención de proceder en 1991 a sustituir definitivamente el sistema de dotación presupuestaria por el de asignación tributaria.

2.2 *Segundo período de aplicación*

El Gobierno, en cumplimiento del AAE y del apartado sexto de la disposición adicional quinta de la Ley 33/1987, de 23 de diciembre, decidió en Consejo de Ministros celebrado el 27 de septiembre de 1990 poner fin a la fase intermedia o transitoria e inaugurar el período de aplicación del sistema de asignación tributaria de forma exclusiva, sin complemento presupuestario.

Para ello elaboró un «Proyecto de disposición adicional tercera sobre “Asignación tributaria a fines religiosos y otros” para la Ley de Presupuestos para 1991»⁴⁰ que, a pesar de la oposición de la Conferencia Episcopal⁴¹, se aprobará como definitiva disposición adicional tercera de la Ley 31/1990, de 27 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 1991.

³⁹ La disposición adicional segunda de la Ley 37/1988, de 28 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 1989 («BOE» de 29 de diciembre de 1988) dispuso que «el porcentaje a que se refiere el apartado 3 de la disposición adicional quinta de la Ley 33/1987, de 23 de diciembre, aplicable a las declaraciones correspondientes al período impositivo de 1989, será de 0,5239 por 100».

⁴⁰ Vid. GIMÉNEZ Y MARTÍNEZ DE CARVAJAL, J., «Situación actual de la financiación de la Iglesia Católica...», *op. cit.*, pp. 72-73.

⁴¹ Como era previsible, la Conferencia Episcopal no podía aceptar la solución que de manera unilateral e inminente proponía el Gobierno para la financiación de la Iglesia. En este

Según dicha disposición: «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 1990 será el 0,5239 por 100.

La Iglesia Católica recibirá, mensualmente, durante 1991, en concepto de entrega a cuenta de la asignación tributaria, una 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 correspondiente a 1990, se procederá a la regularización definitiva abonándose la diferencia a la Iglesia Católica, o en caso de que las entregas a cuenta hubieran superado el importe de la asignación tributaria, compensando el exceso con el importe de las entregas a cuenta posteriores».

Por tanto para la nueva fase de aplicación de la asignación tributaria se mantendría el impuesto de carácter personal sobre el que operar, el IRPF, se mantendría el concepto tributario al que se iba a afectar, la cuota íntegra, y no se modificaría el porcentaje a aplicar sobre ese concepto, el 0,5239 por 100. Por su parte, el contribuyente iba a tener las mismas alternativas que en la fase anterior, es decir, o destinar el porcentaje de su cuota íntegra al sostenimiento económico de la Iglesia Católica, o destinarlo a otros fines de interés social, entendiéndose que si no manifestaba su voluntad expresamente en un sentido o en otro optaba por fines de interés social.

Sin embargo ahora el sistema de entregas de cantidades a la Iglesia variaría, recibiendo esta entregas a cuenta mensualmente de la dozava parte de la dotación presupuestaria que recibió en 1990, haciéndose una regularización al conocer los datos definitivos del IRPF correspondientes a dicho año. En ese momento, por tanto, bien se abonaba la diferencia a la Iglesia si lo recaudado por asignación tributaria hubiera sido mayor que el total de lo entregado a cuenta, o bien, en caso de que las entregas

sentido se manifestó también la Junta de Asuntos Jurídicos de la Conferencia Episcopal en su reunión del día 25 de octubre de 1990. GARCÍA HERVÁS, D., «Régimen económico de las Confesiones religiosas...», *op. cit.*, p. 216; ÍDEM, «El actual sistema de financiación directa...», *op. cit.*, p. 847.

a cuenta hubieran superado el importe de lo recaudado por la asignación, se compensaba el exceso por el importe de las entregas a cuenta posteriores.

Como se puede observar, se va a mantener prácticamente lo ya anunciado en el apartado sexto de la disposición adicional quinta de la Ley de Presupuestos Generales del Estado para 1988, si bien con la pequeña diferencia de que los pagos fraccionados se harían teniendo en cuenta el último ejercicio (1990) y no el penúltimo como en principio previó la mencionada Ley ⁴².

Teniendo en cuenta lo que se había recaudado por asignación tributaria durante 1988, 1989 y 1990, y al no aumentarse el porcentaje a aplicar a la cuota íntegra del IRPF para 1991, difícilmente se podían cumplir lo previsto ⁴³ en el artículo II, apartado tercero del AAE según el cual «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». O la Iglesia conseguía en 1991 prácticamente duplicar el número de contribuyentes colaboradores con su sostenimiento económico, —ardua tarea—, o era imposible que la asignación le proporcionase una cuantía similar a la dotación presupuestaria, y muchos menos actualizada. Y esto último fue lo que ocurrió, como lo demuestran los datos consultados a los que se hará alusión más adelante.

De esta forma, como puso de manifiesto la doctrina ⁴⁴, adelantar a cuenta de la asignación tributaria unas cantidades, con cargo a las asignaciones tributarias de los años siguientes, que nunca podrían ser cubiertas por ese capítulo mientras se mantuviera el mismo porcentaje, no era más que una forma de endeudar a la Iglesia, con la consiguiente pérdida de su libertad.

Esta situación se mantuvo invariable hasta la Ley 21/1993, de 29 de diciembre ⁴⁵, de Presupuestos Generales del Estado para 1994. En

⁴² Vid. PRESAS BARROSA, C., *El clero católico en el derecho español. Dotación, asignación, ¿autofinanciación?* Universidad de Santiago de Compostela, 1998, p. 265.

⁴³ En este sentido se manifestó la Junta de Asuntos Jurídicos de la Conferencia Episcopal en su reunión del día 25 de octubre de 1990, cuando se opuso al Proyecto gubernamental, al estimar que no respetaba el AAE al no proporcionar a la Iglesia Católica los recursos determinados en el artículo II, apartado 3, del Acuerdo. GIMÉNEZ Y MARTÍNEZ DE CARVAJAL, J., «Situación actual de la financiación de la Iglesia Católica...», *op. cit.*, pp. 73-74;

⁴⁴ GIMÉNEZ Y MARTÍNEZ DE CARVAJAL, J., *Ibidem.*, p. 74; En este sentido también GARCÍA HERVÁS, D., «Régimen económico de las Confesiones religiosas...», *op. cit.*, p. 216; ÍDEM, «El actual sistema de financiación directa...», *op. cit.*, p. 847.

⁴⁵ BOE núm. 312, de 30 de diciembre.

las anteriores Leyes de Presupuestos no se modificó prácticamente el contenido de la disposición adicional tercera de la Ley de Presupuestos Generales para 1991, manteniéndose las cantidades entregadas a cuenta mensualmente sin actualizar, así como el porcentaje en 0,5239 por 100.

De este modo, la disposición adicional tercera de la Ley 31/1991, de 31 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 1992 va a señalar que: *«En ejecución de lo previsto en el artículo II apartado 2 del Acuerdo de 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 impositivo aplicable a las declaraciones de la renta correspondientes al período impositivo de 1991, será de 0,5239 por 100.»*

La Iglesia católica recibirá mensualmente durante 1992, en concepto de entregas a cuenta de la asignación tributaria, una dozava parte de la dotación de 1990. Cuando se disponga de datos definitivos del IRPF de 1991, se procederá a la regularización definitiva compensando las diferencias.

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 IRPF del ejercicio correspondiente.»

En idénticos términos se expresará la disposición adicional sexta de la Ley 39/1992, de 29 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 1993⁴⁶, reguladora de «Asignación tributaria a fines religiosos y otros», si bien refiriéndose al período impositivo de 1992.

La cantidad global que recibió del Estado la Iglesia Católica desde 1991 hasta 1993 fue de 15.260.000.000 de pesetas anuales⁴⁷, distribuidas en entregas a cuentas mensuales de 1.271.666.667 pesetas (la dozava parte de 15.260.000.000 de pesetas que es lo que recibió la Iglesia en 1990). Como vemos, en todos estos años la Iglesia recibió el mismo dinero, y en ninguno de ellos se procedió a la regularización definitiva, lo que terminó en un progresivo endeudamiento de la misma ya que en ninguno de estos años lo recaudado por asignación tributaria superó lo que la Iglesia había ido recibiendo mensualmente a cuenta.

⁴⁶ BOE de 30 de diciembre de 1992.

⁴⁷ Cantidad facilitada por la Administración de Asuntos Económicos del Obispado Coria-Cáceres, tomada de la Constitución del Fondo Común Interdiocesano, donde se integra la Dotación anual del Estado a la Iglesia Católica.

Este endeudamiento, no obstante, va a ser condonado en la disposición adicional tercera de la Ley 21/1993, de 29 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 1994⁴⁸, al regular la «Asignación tributaria a fines religiosos y otros» para ese año, estableciendo: «Uno. *En ejecución de lo previsto en el artículo II apartado 2 del Acuerdo de 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 a las declaraciones correspondientes al período impositivo de 1993 será de 0,5239 por 100.*

Dos. *La Iglesia Católica recibirá, mensualmente, durante 1994, en concepto de entregas 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 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.»*

Esta elevación a definitivas de las cantidades entregadas a cuenta a la Iglesia en los años anteriores suponía, como se ha señalado anteriormente, la condonación por el Estado de la deuda adquirida por la Iglesia, pues en ninguno de ellos lo recaudado por asignación tributaria ni superó, ni al menos igualó, lo que ésta recibió del Estado mensualmente a cuenta. Y dicha condonación se tradujo, como puso de manifiesto García Hervás⁴⁹, en la prórroga del sistema mixto de coexistencia de la asignación tributaria y la dotación presupuestaria, situación que se va a mantener en los años siguientes.

Por lo que se refiere a las entregas a cuenta, se va a pasar de 1.271.666.667 pesetas mensuales a 1.525.000.000 de pesetas; y por tanto, de 15.260.000.000 de pesetas globales anuales a 18.300.000.000

⁴⁸ BOE de 30 de diciembre de 1993.

⁴⁹ GARCÍA HERVÁS, D., *Régimen económico de las Confesiones religiosas...*, op. cit., p. 217.

de pesetas anuales. De este modo se va a producir una actualización del 19,93 por 100 para el año 1994.

Para el año 1995, la Ley 41/1994, de 30 de diciembre⁵⁰, de Presupuestos Generales del Estado, en su disposición adicional tercera, apartado dos, estableció que la cantidad que se entregaría mensualmente a la Iglesia Católica en concepto de entregas a cuenta de la asignación tributaria sería de 1.578.000.000 de pesetas, lo que supuso la cantidad anual de 18.936.000.000 de pesetas, y una actualización con respecto al ejercicio anterior del 3,5 por 100.

Se mantuvo el porcentaje del rendimiento del IRPF en 0,5239⁵¹ y se elevaron a definitivas las cantidades entregadas a cuenta en el año 1994⁵².

Para el año 1996, el Real Decreto-Ley 12/1995, de 28 de diciembre, de Medidas Urgentes en Materia Presupuestaria, Tributaria y Financiera⁵³, va a regular en su disposición adicional decimotercera la asignación tributaria a fines religiosos. En ella, manteniéndose el porcentaje en el 0,5239, se señaló que la cuantía establecida en el apartado dos de la disposición adicional tercera de la Ley 41/1994, de 30 de diciembre, se incrementaría para 1996 en un 3,5 por 100, al tiempo que se elevaban a definitivas las cantidades entregadas a cuenta en 1995.

Por tanto la cantidad entregada mensualmente a cuenta durante el año 1996 fue de 1.633.230.000 pesetas, lo que supuso la cantidad anual de 19.598.760.000 pesetas.

Esta cantidad entregada a cuenta en el año 1996 fue elevada a definitiva por la disposición adicional tercera, apartado tercero, de la Ley 12/1996, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 1997. En el apartado primero de dicha disposición se sigue manteniendo el porcentaje en 0,5239 por 100, y en el apartado segundo se establece que la cantidad a entregar a cuenta mensualmente a la Iglesia durante 1997 será de 1.676.000.000 de pesetas, lo que supuso una cantidad anual global de 20.112.000.000 de pesetas, y una actualización del 2,62 por 100 con respecto al año anterior.

También la Ley 65/1997, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 1998⁵⁴, en su disposición adicional segunda siguió

⁵⁰ BOE núm. 313, de 31 de diciembre.

⁵¹ Apartado primero.

⁵² Apartado tercero.

⁵³ BOE núm. 312, de 30 de diciembre.

⁵⁴ BOE de 31 de diciembre de 1997.

manteniendo el porcentaje en el 0,5239 por 100⁵⁵ y elevó a definitivas las cantidades entregadas a cuenta en el año anterior⁵⁶.

En cuanto a la cantidad mensual a entregar a cuenta durante ese año, establece que sería de 1.711.000.000 de pesetas⁵⁷, es decir, 20.532.000.000 de pesetas anuales, actualizándose en un 2,1 por 100.

Por último, la disposición adicional decimoséptima de la Ley 49/1998, de 30 de diciembre, sobre Presupuestos Generales del Estado para el año 1999⁵⁸, vuelve a elevar a definitivas las cantidades entregadas a cuenta durante el año 1998, mantiene el porcentaje en el 0,5239 por 100, y establece que la Iglesia Católica recibirá mensualmente, durante el año 1999, la cantidad de 1.741.798.000 pesetas. Esto representó una cantidad global anual de 20.901.576.000 pesetas, incrementándose respecto al año anterior en un 1,8 por 100.

En todas las Leyes de Presupuestos Generales del Estado para los años que van desde 1991 a 1999 se previó que una vez conocidas las cantidades recaudadas en el año correspondiente al aplicar el 0,5239 por 100 sobre la cuota íntegra del IRPF, se procedería a la regularización definitiva; sin embargo, en ningún año se practicó. En ninguno de ellos lo recaudado por asignación tributaria superó lo entregado a cuenta por el Estado a la Iglesia, por lo cual ésta fue anualmente endeudándose. Sin embargo, al ir elevándose a definitivas año tras año las cantidades que se entregaron a cuenta en los años anteriores, el endeudamiento se fue condonando. Esto supuso que el Estado seguía completando con sus presupuestos lo que la Iglesia conseguía con la asignación tributaria, y, por tanto, una frustración del intento de iniciar la fase de asignación tributaria exclusiva o plena.

Durante todo este tiempo, por ende, se fue prorrogando la fase intermedia de aplicación conjunta de asignación tributaria y dotación presupuestaria, incumplándose el único plazo taxativo que establece el AAE, cual es el de tres años para aplicar definitivamente la fase de asignación tributaria exclusiva.

2.3 *Tercer período de aplicación*

La Ley 54/1999, de 29 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado⁵⁹ para 2000, va a introducir una serie de modificaciones en esta

⁵⁵ Apartado primero.

⁵⁶ Apartado tercero.

⁵⁷ Apartado segundo.

⁵⁸ BOE de 31 de diciembre de 1998.

⁵⁹ BOE de 30 de diciembre de 1999.

materia a través de un conjunto de disposiciones adicionales, siendo las últimas que se han llevado a cabo hasta el momento.

Su disposición adicional vigésima, bajo el título «Revisión del sistema de asignación tributaria a la Iglesia Católica», va a establecer: «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 económico 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 24.000.000.000 de pesetas ni a una cantidad inferior a la resultante de la actualización de las entregas mensuales que, en concepto de pagos a cuenta de la asignación tributaria, se hayan determinado en la Ley de Presupuestos del ejercicio precedente.*

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.»*

Por su parte, la disposición adicional vigésima primera bajo el título «Pagos a cuenta a la Iglesia Católica» en el año 2000», estableció: «Uno. *Para el año 2000 se fija la cuantía de los pagos a cuenta mensuales a que se refiere el apartado tres de la disposición adicional vigésima de la presente Ley en 1.776.634.000 pesetas.*

Dos. *Se elevan a definitivas las cantidades entregadas a cuenta en 1999.»*

Y la disposición adicional vigésima segunda, bajo el título «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 cuota íntegra del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, determinada en la forma prevista en el apartado dos de la disposición adicio-*

nal vigésima de la presente Ley, correspondiente a los contribuyentes que manifiesten 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 de pesetas. Cuando no se alcance esta cifra, el Estado aportará la diferencia.»

Conforme a las disposiciones transcritas, el IRPF es el impuesto de carácter personal sobre el que sigue operando el sistema de asignación tributaria; la cuota íntegra sigue siendo el concepto sobre el que se aplica el porcentaje, si bien aclarando la Ley qué se debe entender por la misma tras la cesión de parte del tributo a favor de las comunidades autónomas; dicho porcentaje tampoco se ha variado; se mantienen las finalidades a que éste se podrá destinar y, por otra parte, se siguen entregando mensualmente a la Iglesia Católica pagos a cuenta.

Partiendo de lo anterior, los principales cambios introducidos por la Ley 54/1999, en principio para los años 2000, 2001 y 2002, fueron los siguientes:

En primer lugar, el contribuyente ya no se verá obligado a optar entre destinar el 0,5239 por 100 de su cuota íntegra bien al sostenimiento económico de la Iglesia católica bien a otros fines de interés social, ni si se dejan las dos opciones en blanco se entenderá que el porcentaje recae sobre esta segunda finalidad. A partir del año 2000 el contribuyente tendrá la siguientes opciones:

a) Colaborar con el sostenimiento económico de la Iglesia Católica y también con otros fines de interés social. En este caso de deberán marcar en la declaración de la renta ambas opciones y se destinará el 0,5239 por 100 de la cuota íntegra a la Iglesia católica y, además, otro tanto igual a otros fines de interés social.

b) Colaborar exclusivamente con la Iglesia Católica, en cuyo caso se deberá marcar en la declaración esa opción, destinándose el 0,5239 por 100 de la cuota íntegra del contribuyente a la financiación de dicha confesión religiosa.

c) Colaborar exclusivamente con otros fines de interés social. En este caso se deberá marcar en la declaración dicha opción y el 0,5239 por 100 se destinará a la financiación de los meritados fines.

d) No manifestar su voluntad a favor de ninguna de las opciones, en cuyo caso el 0,5239 por 100 de la cuota íntegra del IRPF se imputará a los Presupuestos Generales del Estado con destino a fines generales.

Con este cambio se viene a superar el criticado enfrentamiento entre la Iglesia católica y otros fines de interés social al poderse optar por las dos finalidades, y además se consigue respetar fielmente la voluntad de los contribuyentes que no quieran colaborar económicamente con ninguna de las dos opciones.

En segundo lugar, se fijan las cantidades mínimas y las cantidades máximas que tanto la Iglesia Católica como otros fines de interés social podrán recibir durante los años 2000, 2001 y 2002 por el sistema de asignación tributaria. Para la Iglesia católica el tope mínimo se establece en 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; y el tope máximo se establece en 24.000.000.000 de pesetas. Para otros fines de interés social ese tope mínimo se fija en 19.000.000.000 de pesetas y el máximo en 22.000.000.000 de pesetas.

Conforme a esta modificación introducida, si alguna de las dos finalidades o ambas no consiguieran recaudar por este sistema la cantidad mínima establecida, el Estado aportaría lo necesario para completarla, con lo cual estaríamos de nuevo ante la coexistencia de la asignación tributaria y la dotación presupuestaria, posibilidad que, por tanto, ahora también se abre para otros fines de interés social. Como contrapartida, si alguna de las opciones o las dos superasen el tope máximo, el exceso pasaría al Estado.

Por su parte, como se ha señalado anteriormente, se siguen manteniendo las entregas a cuenta mensuales para la Iglesia católica, –lo cual no se ha regulado para otros fines de interés social–, fijando la Ley 54/1999 para el año 2000 la cuantía de los pagos mensuales en 1.776.634.000 pesetas (21.319.608.000 pesetas anuales), y elevando a definitivas las cantidades entregadas a cuenta en el año 1999.

Para los dos años posteriores, para los cuales también se aplicó la modificación, las Leyes de Presupuestos correspondientes se limitaron a fijar las cantidades que mensualmente se entregarían a cuenta a la Iglesia en cada año, y a elevar a definitivas las cantidades entregadas a cuenta en el año anterior. Así, la disposición adicional vigésima primera de la Ley 13/2000, de 28 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 2001 ⁶⁰, fijó la cuantía de los pagos mensuales a cuenta

⁶⁰ BOE de 29 de diciembre de 2000.

para el año 2001 en 10.891.343,02 euros (130.696.120 euros anuales; 1.812.167.000 pesetas mensuales y 21.746.004.000 pesetas anuales), y elevó a definitivas las cantidades entregadas a cuenta en el año 2000. Por su parte, la disposición adicional decimotercera de la Ley 23/2001, de 27 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 2002⁶¹, fijó para ese año la cuantía de las entregas mensuales a cuenta para la Iglesia en 11.109.169,88 euros (133.310.038,56 euros anuales; 1.848.410.339 pesetas mensuales y 22.180.924.068 pesetas anuales) y elevó a definitivas las cantidades entregadas a cuenta en el año 2001.

Si bien la Ley 54/1999 reguló este sistema en principio para los años 2000, 2001 y 2002, la Ley 52/2002, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 2003⁶², atendiendo a unas de las posibilidades reguladas en el apartado cuarto de la disposición adicional vigésima de dicha Ley número 54, lo ha prorrogado en su disposición vigésima tercera para los años 2003, 2004 y 2005, señalando que en este último período podrá revisarse el sistema, pudiéndose acordar nuevamente la prórroga del mismo o fijar un nuevo porcentaje y suprimir el carácter de mínimo de los pagos a cuenta. De este modo, la disposición adicional vigésima cuarta establece que la cantidad a entregar a cuenta mensualmente a la Iglesia durante 2003 será de 11.331.353 euros (135.976.236 euros anuales; 1.885.378.500 pesetas mensuales y 22.624.542.000 pesetas anuales), y eleva a definitivas las cantidades entregadas en el año 2002.

De los datos reales correspondientes a los años 2000 y 2001, que son los únicos que nos han podido facilitar de los transcurridos desde la última modificación, los cuales mostraremos en el siguientes apartado de este estudio, se desprende que en ninguno de ellos lo recaudado por asignación tributaria ha superado la cantidad mínima a que hacía referencia la Ley 54/1999, y ello unido a que año tras año se han ido elevando a definitivas las cantidades entregadas a la Iglesia en el período anterior, el resultado ha sido que la Iglesia ha seguido recibiendo por asignación tributaria y por dotación presupuestaria, es decir, se ha continuado en la fase mixta.

Y lo mismo ha ocurrido con otros fines de interés social. Si hasta 1999 esta finalidad recibía exclusivamente lo recaudado por asignación tributaria, los datos demuestran que a partir de 2000 también está recibiendo un complemento presupuestario, pues ni en el año 2000 ni en el año 2001 el total de la asignación tributaria ni ha igualado ni ha superado el límite

⁶¹ BOE de 31 de diciembre de 2001.

⁶² BOE de 31 de diciembre de 2002.

mínimo de 19.000.000.000 de pesetas fijado por la Ley 54/1999, por lo que el Estado, al ser un tope mínimo garantizado, parece que ha aportado la diferencia⁶³.

2.4. Resultados de la aplicación de la asignación tributaria en los distintos períodos

Para una visión de conjunto, las cantidades entregadas anualmente por el Estado a la Iglesia desde 1988 hasta el año 2003, último del que dispongo de datos, son las siguientes⁶⁴:

Año	Pesetas
1988	13.842.985.000
1989	14.258.274.550
1990	15.260.000.000
1991	15.260.000.000
1992	15.260.000.000
1993	15.260.000.000
1994	18.300.000.000
1995	18.936.000.000
1996	19.596.000.000
1997	20.112.000.000
1998	20.532.000.000
1999	20.901.576.000

⁶³ En el año 2000, el total nacional (sin contar con Navarra y País Vasco, pues los datos correspondientes no se han podido facilitar) de la asignación tributaria para otros fines de interés social fue de 10.941.075.735 pesetas, y en el año 2001 fue de 14.404.414.486 pesetas. Datos facilitados por la Agencia Estatal de Administración Tributaria, Departamento de Informática Tributaria.

⁶⁴ Las cantidades correspondientes a los años 1988, 1989 y 1990 fueron facilitadas por la Administración de Asuntos Económicos del Obispado Coria-Cáceres, tomadas de la Constitución anual del Fondo Común Interdiocesano, donde se integra la dotación anual del Estado a la Iglesia Católica, tanto lo procedente de asignación tributaria, como lo procedente de una partida del presupuesto del Estado. Así mismo se pueden encontrar desde el año 1989 hasta el año 1990 en *Estadística de la Iglesia Católica 1992*. Oficina de Estadística y Sociología de la Iglesia (OESI), (Secretariado General de la Conferencia Episcopal Española). EDICE. Madrid, 1992, p. 50; Desde el año 1991 hasta 1995 en *Estadística de la Iglesia Católica 1995*. Oficina de Estadística y Sociología de la Iglesia (OESI), (Secretariado General de la Conferencia Episcopal Española). EDICE. Madrid, 1995, p. 54. No obstante, a partir del año 1991 las cantidades anuales recibidas por la Iglesia católica es la suma de las entregas mensuales a cuenta, ya que en ninguno de ellos se ha procedido a realizar la regularización, y en todos ellos se han elevado a definitivas las cantidades entregadas a cuenta.

Año	Pesetas/Euros
2000	21.319.608.000 (128.133.424,69)
2001	21.746.004.000 (130.696.116,26)
2002	22.180.924.068 (133.310.038,51)
2003	22.624.542.000 (135.976.235,98)

Estas cantidades resultan de la suma de lo recaudado al aplicar el 0,5239 por 100 al rendimiento del IRPF (asignación tributaria), y lo procedente de los Presupuestos Generales del Estado en su conjunto (dotación presupuestaria) pues, como se ha señalado, al ir elevando a definitivas, a partir de 1991, las cantidades entregadas a cuenta a la Iglesia año tras año, y al ser ese montante superior a lo recaudado por asignación tributaria anualmente, la Iglesia ha seguido recibiendo un complemento presupuestario del Estado. Por su parte, como a partir del año 2000 también se han ido elevando a definitivas las cantidades entregadas a cuenta y por asignación tributaria no se ha recaudado en ninguno de los años una cantidad igual o superior al total de esas entregas —que representaban el mínimo garantizado—, la Iglesia también ha continuado recibiendo ese complemento.

Separando las cantidades que integran el global, podemos observar cómo ha evolucionado a lo largo de los años lo recaudado por asignación tributaria⁶⁵:

	Pesetas
Año 1988	
Asignación Tributaria	6.934.577.853
Dotación estatal	6.908.407.147
Total recibido	13.842.985.000

⁶⁵ Las cantidades recaudadas por asignación tributaria en las declaraciones de IRPF del año 1988, correspondientes al ejercicio fiscal 1987, en las declaraciones de IRPF de 1989, correspondientes al ejercicio fiscal 1988 y en las declaraciones de IRPF de 1990, correspondientes al ejercicio fiscal 1989, se han tomado de *Estadística de la Iglesia Católica 1992. op. cit.*, pp. 51-53. Las cantidades recaudadas por asignación tributaria en las declaraciones de IRPF de 1991, correspondientes al ejercicio fiscal 1990, en las declaraciones de IRPF de 1992, correspondientes al ejercicio fiscal 1991 y las de las declaraciones de IRPF de 1993, correspondientes al ejercicio fiscal 1992, se han tomado de *Estadística de la Iglesia Católica 1995...*, *op. cit.*, pp. 55-57. Las correspondientes a las declaraciones de IRPF de los años posteriores, hasta 2001 que el último del que hasta el momento se conocen datos, han sido facilitadas por la Vicesecretaría para Asuntos Económicos de la Conferencia Episcopal Española y por los correspondientes obispos de País Vasco.

	<u>Pesetas</u>
Año 1989	
Asignación Tributaria	7.462.855.116
Dotación estatal	6.795.419.434
Total recibido	14.258.274.550
Año 1990	
Asignación Tributaria	9.116.083.235
Dotación estatal	6.143.916.765
Total recibido	15.260.000.000
Año 1991	
Asignación Tributaria	11.461.886.716
Dotación estatal	3.798.113.284
Total recibido	15.260.000.000
Año 1992	
Asignación Tributaria	12.698.530.132
Dotación estatal	2.561.469.868
Total recibido	15.260.000.000
Año 1993	
Asignación Tributaria	13.970.971.647
Dotación estatal	1.289.028.353
Total recibido	15.260.000.000
Año 1994	
Asignación Tributaria	14.877.301.680
Dotación estatal	3.422.698.320
Total recibido	18.300.000.000
Año 1995	
Asignación Tributaria	14.239.763.854
Dotación estatal	4.696.236.146
Total recibido	18.936.000.000
Año 1996	
Asignación Tributaria	14.813.727.337
Dotación estatal	4.785.032.663
Total recibido	19.598.760.000
Año 1997	
Asignación Tributaria	14.431.837.555
Dotación estatal	5.680.162.445
Total recibido	20.112.000.000

		<u>Pesetas</u>
Año 1998		
Asignación Tributaria		15.953.553.651
Dotación estatal		4.578.446.349
Total recibido		20.532.000.000
Año 1999		
Asignación Tributaria		16.934.114.823
Dotación estatal		3.967.461.177
Total recibido		20.901.576.000
		<u>Pesetas/Euros</u>
Año 2000		
Asignación Tributaria	15.458.223.855	(92.905.796,49)
Dotación estatal	5.861.384.145	(35.227.628,19)
Total recibido	21.319.608.000	(128.133.424,59)
Año 2001 ⁶⁶		
Asignación Tributaria	17.057.413.806	(102.517.121,67)
Dotación estatal	4.688.590.194	(28.178.994,59)
Total recibido	21.746.004.000	(130.696.116,26)

Se puede observar que las cantidades entregadas en concepto de dotación presupuestaria para completar la cantidad recaudada por asignación tributaria van disminuyendo desde 1988 hasta 1994, año en el que aumenta de 1.289.028.353 pesetas que se entregaron en 1993 a 3.422.698.320 pesetas, para seguir aumentando hasta alcanzar en 1997 un total de 5.680.162.445 pesetas. Vuelve a disminuir en 1998, así como en 1999, para alcanzar en el año siguiente cifras aproximadas a las de 1997, disminuyendo de nuevo en 2001.

Estas variaciones se deben a que mientras lo que va recibiendo la Iglesia anualmente en concepto de entregas a cuenta se ha mantenido invariable durante una serie de años, actualizándose en los años posteriores y, por tanto, aumentando, lo recaudado por asignación tributaria ha variado año tras año, en unos aumentando y en otros disminuyendo, haciéndolo además en distinta proporción a como han ido actualizándose las entregas a cuenta.

⁶⁶ Respecto a este año no he podido disponer de la cantidad recaudada por la Iglesia católica en Navarra, por esta razón he utilizado los datos correspondientes al año anterior y de este modo poder tener un cálculo aproximado del total recaudado por asignación tributaria en España.

De este modo, la progresiva disminución de la dotación presupuestaria desde 1990 hasta 1993 se debe a que va aumentando lo recaudado por asignación tributaria, manteniéndose constante el total que recibe la Iglesia en esos años en 15.260.000.000 de pesetas.

En 1994 se va a producir una actualización del total que va a recibir la Iglesia en un 19,93 por 100, pasando de un total de 15.260.000.000 de pesetas anuales a 18.300.000.000 de pesetas para 1994. Como la cantidad recaudada por asignación tributaria aumentó, pero no en ese mismo porcentaje sino en uno menor, en concreto en más o menos un 6,5 por 100, pasando de 13.970.971.647 pesetas en 1993 a 14.877.301.680 pesetas en 1994, lógicamente tuvo que aumentar la dotación presupuestaria para salvar la diferencia.

En 1995, el total que recibe la Iglesia se actualiza y la cantidad recaudada por asignación tributaria va a disminuir con respecto al año anterior, por lo que aumenta lo entregado en concepto de dotación presupuestaria.

En 1996, aunque aumenta lo recaudado por el 0,5239 por 100 del IRPF respecto al año anterior, se actualiza el total de las entregas a cuenta en un porcentaje mayor, aumentando por tanto lo entregado por dotación presupuestaria.

En el año 1997 vuelve a disminuir la asignación tributaria con respecto a 1996, al seguir actualizándose la cantidad total que recibe la Iglesia, el complemento presupuestario tuvo que aumentar en casi 1.000 millones de pesetas respecto al del año anterior.

En 1998 y en 1999, lo recaudado por asignación tributaria va a aumentar en mayor proporción a como lo hizo el total recibido por la Iglesia por entregas a cuentas, disminuyendo consecuentemente lo que ésta recibió en concepto de dotación presupuestaria.

En el año siguiente disminuye la recaudación por asignación tributaria, se vuelve a actualizar el total de las entregas a cuenta y, por tanto, aumenta con respecto al año anterior la cantidad recibida por la Iglesia en concepto de complemento presupuestario.

Y en el año 2001, último del que se dispone de datos, lo recaudado por asignación tributaria aumenta en un porcentaje mayor a aquel en el que se actualizan las entregas a cuenta, en consecuencia lo recibido por la Iglesia en concepto de complemento presupuestario estatal es menor al del año anterior.

Por otra parte, por lo que se refiere a los contribuyentes que han colaborado cada año con la Iglesia católica desde que se viene aplican-

do el sistema de asignación tributaria, en términos porcentuales son los siguientes ⁶⁷:

Ejercicio fiscal	Declaración/Porcentaje
1987	1988 / 35,11
1988	1989 / 39,08
1989	1990 / 38,24
1990	1991 / 39,70
1991	1992 / 40,92
1992	1993 / 42,29
1993	1994 / 42,73
1994	1995 / 38,31
1995	1996 / 36,58
1996	1997 / 33,36
1997	1998 / 36,92
1998	1999 / 36,62
1999	2000 / 39,69
2000	2001 / 39,12

Así, de un 35,11 por 100 de contribuyentes que pusieron la cruz en la casilla correspondiente a la Iglesia católica en 1988, se pasó a un 42,73 por 100 en las declaraciones realizadas en 1994. Si bien el número de declarantes que colaboraban con la Iglesia católica ha ido aumentando hasta ese año, sin embargo, a partir de 1995 empieza a disminuir (de un 42,73 por 100 de declaraciones en 1994 se pasó a un 38,3 por 100 en 1995, a un 36,58 por 100 en las declaraciones hechas en 1996, y a un 33,36 por 100 en las realizadas en 1997), produciéndose un ligera

⁶⁷ Los porcentajes que se señalan son porcentajes parciales, ya que no se incluyen los correspondientes a las declaraciones de los Regímenes Forales de Navarra y País Vasco. La omisión se debe a que solamente he podido disponer, para hallar la media total de toda España, de los porcentajes de los Regímenes Forales desde 1988 hasta 1993, pero no de los años posteriores. Por ello he visto más oportuno prescindir de los mismos y ver la evolución de los porcentajes del resto de España desde las declaraciones que se hicieron en 1988 hasta las de 2001, último año del que he podido consultar datos. No obstante, es conveniente señalar que los territorios forales suelen aumentar el porcentaje total respecto al parcial entre 3 y 6 puntos (en las declaraciones de IRPF de 1988, correspondiente al ejercicio fiscal 1987, el total parcial fue de 35,11 por 100, mientras que al incluir a Navarra y País Vasco aumentó a 38,48 por 100; en 1989, el total parcial fue de 39,08 por 100, y el total general, al incluir a Navarra y País Vasco fue de 40,183 por 100; en 1990, el total parcial fue de 38,24 por 100 y el total general de 42,3 por 100; en 1992, el total parcial estuvo en 40,92 por 100 mientras que el total general fue de 46,106 por 100; y en 1993, último año del que disponemos de todos los datos, el total parcial fue de 42,29 por 100, mientras que el general se situó en 47,5 por 100). Por tanto, al examinar los porcentajes parciales de todos los años, se tiene que tener en cuenta que siempre aumentarán en unos puntos si se incluyen Navarra y País Vasco.

recuperación a partir de 1998, pero sin que en ninguno de los años posteriores haya llegado a utilizar la asignación tributaria a favor de la Iglesia católica ni el 50 por 100 de los contribuyentes.

A la vista de estos resultados podemos sacar una serie de conclusiones.

Por una parte, los datos confirman que fue desacertada la política que siguió el Gobierno para fijar el porcentaje en el 0,5239, ya que lo calculó partiendo de que todos los contribuyentes católicos, que se estiman entre el 85 por 100 y el 90 por 100 del total, iban a colaborar con su Iglesia.

A esto hay que añadir, atendiendo a datos consultados referentes a los porcentajes de declaraciones por comunidades autónomas, que hay una tendencia a que las que tienen menor renta per cápita muestren los mayores porcentajes de declarantes que expresan su voluntad de destinar a la Iglesia el porcentaje de su impuesto, mientras que las autonomías con mayor renta per cápita son las que menor porcentaje presentan⁶⁸. Así, salvo en el País Vasco, en las otras dos zonas urbano-industriales (Cataluña y Madrid) hay un nivel de información superior a la media sobre cómo funciona el sistema de asignación tributaria; en las tres regiones existe una disposición inferior a la media para contribuir a la Iglesia con el 0,5239; y sólo en estas tres regiones se recaudan casi el 50 por 100 de todos los ingresos del país por el Impuesto de la Renta de las Personas Físicas⁶⁹.

La elevación desde 1988 hasta 1994 de los contribuyentes que colaboran con la Iglesia católica pareció en un principio demostrar que iba aumentando la información de los ciudadanos acerca del entonces nuevo sistema, así como su concienciación en cuanto a su obligación económica

⁶⁸ Por ejemplo, en el año 1993 las comunidades autónomas en las que más porcentaje de declaraciones colaboró con la Iglesia Católica fueron Murcia, con 55,20 por 100; Castilla-La Mancha, con 54,66 por 100; Extremadura, con 54,23 por 100; Castilla y León con 53,72 por 100 y Andalucía con 53,27 por 100. Siendo estas autonomías de las que más baja renta familiar bruta disponible per cápita tienen: Murcia en 1993 tuvo una renta familiar bruta disponible de 970.282 pesetas; Castilla-La Mancha, 1.118.120 pesetas; Extremadura, 937.240 pesetas; Castilla y León, 1.218.710 pesetas, y Andalucía, 939.534 pesetas.

Sin embargo, las autonomías con mayor renta familiar bruta disponible per cápita, como Cataluña con 1.411.846 pesetas y Madrid con 1.363.047 pesetas, en 1993, sólo contribuyeron en ese año con la Iglesia católica el 29,61 por 100 y el 38,87 por 100 de declaraciones, respectivamente. La macromagnitud a la que nos hemos referido se encuentra en *Renta Nacional de España y su Distribución Provincial 1993. Avance 1994-1995*. Fundación BBV. Bilbao. 1997, p. 30.

⁶⁹ «La opinión pública sobre la Asignación Tributaria a la Iglesia católica» (Resultado de un estudio sociológico encargado por la Conferencia Episcopal Española en 1988 a la empresa OYCOS) en *Ecclesia*, 1988, p. 771.

para con la Iglesia, debido sobre todo a las campañas publicitarias que desde la Iglesia se organizaron. No obstante, la realidad también demostró que esa publicidad no fue suficiente ya que en las declaraciones realizadas en 1995 la asignación tributaria a favor de la Iglesia disminuyó en cerca de 4,5 puntos⁷⁰, lo que llevó a la Conferencia Episcopal a lanzar de nuevo una campaña para el año siguiente con el fin de sensibilizar a los contribuyentes de una forma más intensa a como se venía haciendo. Sin embargo, ésta no cumplió sus fines pues en 1996 el porcentaje de declaraciones correspondientes al ejercicio fiscal 1995 disminuyó a 36,58 por 100⁷¹, y también lo hizo en 1997, pasando a un 33,36 por 100.

Desde la Iglesia se han venido aduciendo varias razones para explicar el descenso registrado en la aportación tributaria. La primera de ellas ha sido la vieja queja de los obispos españoles sobre el enfrentamiento que suponía colocar en el apartado de «Asignación Tributaria» de la declaración de la renta la casilla para el «sostenimiento de la Iglesia» junto a otra para «otros fines de interés social». Otra razón radica en que las dos terceras partes de los contribuyentes delegan la elaboración de sus declaraciones de la renta en manos ajenas (bancos, gestorías, delegaciones de Hacienda, etc.). Sin embargo, se cree que el problema fundamental está en la falta de información, de ahí los esfuerzos sensibilizadores⁷².

Por tanto, el mismo sector eclesiástico ha reconocido que no es suficiente la publicidad que se ha dado a este sistema en su propio beneficio, pudiendo haber sido mayor el porcentaje de declaraciones en las que se manifestase el deseo de ayudar a la Iglesia, que el que se ha venido dando en los distintos años. En este sentido el Director General de Asuntos Religiosos, don Alberto de la Hera⁷³, manifestó en su momento que no es el Estado sino la Iglesia la que ha de convencer a sus fieles para que declaren a su favor.

⁷⁰ *Ecclesia*, 1996, p. 773.

⁷¹ Esta disminución, no obstante, también se va a producir en el número de contribuyentes que ponen la cruz en la casilla correspondiente a «otros fines de interés social», pasando de un 25,15 por 100 en las declaraciones correspondientes a 1995, a un 21,14 por 100 en las correspondientes a 1996, como se puede ver en las tablas que se adjuntan en el Apéndice I. La disminución en los dos casos, puede demostrar una falta de interés por los contribuyentes en general sobre este sistema, poniendo en duda la viabilidad del mismo.

⁷² *Ecclesia*, 1996, p. 773.

⁷³ Diario *ABC* de 10 de noviembre de 1997, p. 50.

Actualmente, con la reforma llevada a cabo para el año 2000 se ha eliminado esa primera razón alegada como justificación al reducido porcentaje de contribuyentes que colaboran con el sostenimiento económico de la Iglesia, cual era el enfrentamiento entre «otros fines de interés social» e «Iglesia católica». Sin embargo, no se puede afirmar que en la práctica haya desaparecido el meritado enfrentamiento, pues la mayoría de los ciudadanos desconoce que ahora es posible destinar el 0,5239 por 100 de su impuesto sobre la renta a la Iglesia y otro tanto a otros fines de interés social sin que por ello aumente su aportación económica. De hecho, las personas que emplearon la asignación tributaria en 2000 y en 2001 en favor de la Iglesia han aumentado ligeramente pero sin alcanzar las cifras del año 1994.

De este modo creo que en principio –si los españoles católicos somos tantos como dicen–, el problema radica en la falta de información y, sobre todo, en una carencia de concienciación⁷⁴, todo ello sin olvidar que con las últimas reformas del IRPF ha disminuido el número de personas obligadas a hacer la declaración de la renta. En general existe una falta de concienciación tal que haga preocuparse por preguntar cómo se ha de manifestar la voluntad de colaborar con la Iglesia (preguntar dónde se ha de poner la cruz si se desconoce); que en el momento de hacer la declaración no lo olvide; o que si delega la realización de la misma a terceros se preocupe por comprobar si está rellena la casilla del 0,5239 para la Iglesia Católica.

3. VALORACIÓN DEL SISTEMA

Desde los debates parlamentarios sobre los Acuerdos entre el Estado español y la Santa Sede de 3 de enero de 1979, se quiso mostrar la inconstitucionalidad de la asignación tributaria⁷⁵ ya que al necesitarse la declaración de voluntad del contribuyente sobre el destino del porcentaje a aplicar sobre el rendimiento del impuesto estatal que se determinara, no se estaba siendo cohe-

⁷⁴ Algo que ya manifesté años atrás en CEBRIÁ, M., *La autofinanciación de la Iglesia Católica en España. Límites y posibilidades*, Salamanca, 1999, p. 119.

⁷⁵ Por ejemplo, en la enmienda presentada por el Grupo Comunista del Congreso relativa al AAE, se señalaba: «...Aunque el sistema previsto en el Acuerdo no implicaría, para el ciudadano que no quisiera, el manifestar su adscripción a una determinada religión, sin embargo los resultados derivados de tal sistema suponen coacción, ya que el no declarar adscripción a religión alguna supone ser legalmente considerado, a efectos fiscales, ciudadano sin afiliación religiosa. Así, constaría en los documentos públicos» (*DSCD*, núms. 10-11, 6-IX-1979, p. 3474). Solé Tura, del Grupo Comunista en el Congreso, señalaría que «su aplicación presupone que el contribuyente habrá de manifestar a qué confesión desea destinar la

rente con el artículo 16.2 de la Constitución en el que se establece que «nadie podrá ser obligado a declarar sobre su ideología, religión o creencia».

Sin embargo, tanto desde el Parlamento⁷⁶ como desde la doctrina⁷⁷ eclesialista se ha salido al paso de esta objeción, aduciendo que la declaración de voluntad necesaria no supone una declaración sobre las creencias religiosas, no se trata de una profesión de fe, sino simplemente una manifestación sobre el destino que se quiere dar a parte del rendimiento de un impuesto del que el declarante es sujeto pasivo. Ni la manifestación, ni la no manifestación de esa voluntad son signos concluyentes sobre las creencias del sujeto que hace la declaración o que se abstiene de hacerla⁷⁸. A esto hay que añadir que la manifestación de voluntad es totalmente libre, es un acto voluntario, no una obligación jurídica⁷⁹.

Tampoco este sistema vulnera los principios constitucionales informadores de las relaciones Iglesia-Estado. Por lo que se refiere a la liber-

parte correspondiente de su impuesto, lo que en la práctica cuestiona el principio de libertad religiosa y, sobre todo, de la declaración constitucional de que "nadie podrá ser obligado a declarar sobre su ideología, religión o creencia" (*DSCD*, núm. 29, 13-IX-1979, p. 1679).

⁷⁶ Desde el Congreso, Rupérez Rubio, del Grupo de UCD, manifestaba que «... el principio de que el contribuyente individualmente venga a decirnos qué finalidad quiere que se dé a ese porcentaje de su cuota, no tiene nada que ver con la profesión de sus propias creencias. Es perfectamente posible que un creyente decida destinar ese porcentaje a actividades que nada tienen que ver con la Iglesia Católica y, a la inversa, es posible que un no creyente decida destinar esa parte de su porcentaje a atenciones relacionadas con la Iglesia Católica» (*DSCD*, núm. 29, 13-IX-1979, p. 1685). Desde el Senado, Pérez Crespo, por el Grupo Parlamentario de Unión de Centro Democrático, señalaba al respecto que «a nadie se le pregunta sobre sus creencias, sino por el destino que desea dar a una parte de sus impuestos, y si la aplicación de éstos depende del Gobierno, la declaración del destino no significa sino un voto preferencial respecto de una parte de los objetivos culturales que el Estado debe cubrir» (*DSS*, núm. 25, 30-X-1979, p. 1026).

⁷⁷ Cfr. LLAMAZARES, D., «El principio de cooperación del Estado con las confesiones religiosas: fundamento, alcance y límites» en *Anuario de Derecho Eclesiástico del Estado*, vol. V, 1989, p. 82; Cfr. LEJEUNE, E., *Los problemas financieros y tributarios de la Iglesia a la luz de la Constitución española de 1978...*, op. cit., pp. 351-352; Cfr. MOSTAZA, A., «Sistema español de dotación estatal a la Iglesia», en AA. VV., *Iglesia y Estado en España. Régimen jurídico de sus relaciones*. Rioduero. Madrid, 1980, p. 179; Cfr. CORRAL, C., *La dotación estatal española...*, op. cit., p. 314; Cfr. GIMÉNEZ Y MARTÍNEZ DE CARVAJAL, J., *Situación actual de la financiación de la Iglesia Católica...*, op. cit., p. 54; Cfr. MARTÍNEZ BLANCO, A., *Derecho Eclesiástico del Estado II*. Tecnos. Madrid, 1993, p. 204; Cfr. FERNÁNDEZ CORONADO, A., *La colaboración económica del Estado con las confesiones religiosas...*, op. cit., p. 398.

⁷⁸ Cfr. LLAMAZARES, D., *El Principio de cooperación del Estado con las confesiones religiosas...*, op. cit., p. 82.

⁷⁹ Cfr. LEJEUNE, E., *Los problemas financieros y tributarios de la Iglesia a la luz de la Constitución española de 1978...*, op. cit., pp. 351-352.

tad religiosa, ésta se encontraría lesionada si el Estado obligara a los contribuyentes a destinar el porcentaje del rendimiento de su impuesto a la Iglesia Católica. El Estado también actuaría en contra de la libertad religiosa aunque sólo obligara a los contribuyentes católicos. Sin embargo, como se ha señalado, la declaración de voluntad acerca del destino del porcentaje es totalmente voluntaria para todos los contribuyentes, sean católicos o no. Ese carácter voluntario y personal hace que no se vulnere la libertad religiosa, no entrañando discriminación personal⁸⁰.

Cuestión distinta es lo que estaba ocurriendo desde que se empezó a aplicar el sistema hasta la reforma para el año 2000 y siguientes respecto a los contribuyentes que no manifestaban su voluntad en ningún sentido, pues al entenderse que se optaba por otros fines de interés social no se estaba respetando plenamente la voluntad del contribuyente y por tanto su plena libertad, produciéndose una discriminación personal. Aun así, no podríamos hablar de vulneración de la libertad religiosa como hubiera ocurrido si ese porcentaje se hubiera destinado por el Estado al sostenimiento económico de la Iglesia católica. No obstante, el problema anterior quedó salvado con una de las modificaciones introducidas por la Ley 54/1999 según la cual en caso de que el contribuyente no manifieste voluntad en ninguno de los dos sentidos el porcentaje correspondiente se destinará a fines generales del Estado.

Por lo que se refiere al principio de no confesionalidad del Estado, el que éste colabore económicamente con la Iglesia Católica a través de este sistema no va a significar una confesionalidad católica del Estado, sino que esta ayuda es una consecuencia de la valoración positiva estatal del fenómeno religioso, y del reconocimiento de que con las actividades que realiza esa confesión se está contribuyendo a la realización del bien social, dentro del cual se encuentra la promoción efectiva del derecho fundamental a la libertad religiosa reconocido y garantizado por el Estado. Al igual que el Estado valora positivamente otras actividades de interés social y colabora económicamente con ellas, puede hacerlo con las que lleva a cabo una confesión religiosa y no por ello se le puede tachar de confesional.

Por otra parte, en cuanto este sistema actualmente se aplica exclusivamente a la Iglesia católica, se podría estar lesionando el principio de igualdad de las distintas confesiones, ya que el Estado sólo promociona por esta vía a la confesión católica, produciéndose una discriminación para el resto de las confesiones y un privilegio para aquélla. Sin embargo, ello se daría

⁸⁰ Cfr. FERNÁNDEZ CORONADO, A., *La colaboración económica del Estado con las confesiones religiosas...*, op. cit., p. 398.

si no hubiera posibilidad de aplicar este sistema al resto de las confesiones con las que el Estado puede celebrar acuerdos de cooperación, o el Estado se negara a ello, vulneración que en todo caso sería subsanable.

Por todo ello, desde el punto de vista constitucional se debe hacer una valoración positiva del sistema de asignación tributaria, valoración que no puede tener el mismo sentido si atendemos a lo regulado por el Acuerdo sobre Asuntos Económicos y lo comparamos con la forma en que se ha venido aplicando.

Es cierto que con algunas de las modificaciones introducidas por la Ley 54/1999 se ha acabado por un lado con el enfrentamiento que se producía, de cara al contribuyente, entre el sostenimiento de la Iglesia católica y otros fines de interés social, y por otro con el incumplimiento de la voluntad del contribuyente que no optaba por ninguna de las dos finalidades.

Sin embargo, a pesar de estas modificaciones la Iglesia sigue recibiendo dinero no sólo en concepto de asignación tributaria sino también en concepto de dotación presupuestaria, por tanto se sigue incumpliendo el Acuerdo sobre Asuntos Económicos de 1979. A esta irregularidad hay que añadir otras como las siguientes: por una parte, la vulneración de la libertad religiosa de los contribuyentes que no quieren colaborar con el sostenimiento económico de la Iglesia católica, pues el complemento presupuestario lo integran los ingresos de todos los ciudadanos; por otra, la discriminación que se está produciendo de otras confesiones religiosas no católicas con acuerdo que en distintos momentos han solicitado al Estado la aplicación del sistema de dotación presupuestaria y que se les ha denegado porque a la Iglesia católica sólo se le aplica de forma transitoria, transitoriedad que a la luz de los resultados se está convirtiendo en perpetuidad.

Con la puesta en marcha del sistema de máximos y mínimos por la Ley 54/1999 eran posibles tres resultados: que por asignación tributaria se recaudara una cantidad igual o superior al límite mínimo e igual o inferior al límite máximo; que la cantidad recaudada fuese inferior al tope mínimo; o que la cantidad recaudada fuese superior al tope máximo. De esas tres posibilidades únicamente la primera sería plenamente conforme con nuestro ordenamiento jurídico, pues la Iglesia exclusivamente recibiría dinero a través de la asignación tributaria, sin complemento estatal, respetándose la libertad religiosa de los contribuyentes. Sin embargo, si lo recaudado por asignación tributaria fuese inferior al límite mínimo, al estar esa cantidad garantizada por el Estado, seguiríamos incumpliendo el AAE ya que se mantendría el complemento presupuestario. Por su parte, si el resultado de la asignación fuese superior al límite máximo la Iglesia recibiría exclusivamente ese tope máximo, quedándose el Estado con la diferencia, con lo cual se estaría

incumpliendo la voluntad de determinados contribuyentes que habiendo hecho uso de la asignación tributaria a favor de la Iglesia Católica, el resultado de su participación se destina al Estado y no a la Iglesia porque se ha superado ese tope máximo, y, por tanto, se vulneraría su libertad religiosa.

De estas tres posibilidades, a la vista de los datos consultados, ha sido la segunda la que se ha venido dando en los años en los que se ha aplicado esa modalidad de máximos y mínimos. En todos esos años la Iglesia ha conseguido recaudar por asignación tributaria una cantidad inferior a la mínima garantizada. En todos ellos las cantidades globales que se le han entregado a cuenta por el Estado han sido elevadas a definitivas, siendo estas cantidades superiores al resultado de la asignación tributaria, y, por tanto, la Iglesia ha seguido recibiendo un complemento presupuestario del Estado.

De este modo, resulta sorprendente que después de tantos años de vivir una situación en la que se está incumpliendo nuestro ordenamiento jurídico, se siga especulando con la aplicación del sistema y se haya regulado una modalidad para aplicarlo en la que existe algo más de un 65 por 100 de posibilidades de mantener esa situación, porcentaje que es en el que nos encontramos ya que en todos los años lo recaudado por asignación ha sido inferior al mínimo garantizado. Y más sorprendente aún resulta que dicha modalidad de aplicar el sistema se haya prorrogado de momento hasta el año 2005.

No puedo dejar de resaltar, por último, el reducido número de contribuyentes que anualmente coopera con la Iglesia, siendo este hecho donde está una de las causas del mencionado incumplimiento del ordenamiento jurídico que estamos viviendo.

Al margen de que se justifique en que es poca la concienciación de los fieles respecto a sus obligaciones para con su Iglesia y mucha la despreocupación de los mismos al respecto, después de tantos años no se puede por menos que cuestionar si los españoles católicos son tantos como dicen.

Para que la Iglesia reciba todo lo que necesita exclusivamente por asignación tributaria y se abandone el sistema de subvención privilegiada con el que el Estado completa lo que los contribuyentes designan en su declaración anual de la renta, se podrían buscar algunas soluciones tales como aumentar el porcentaje o que dicho porcentaje, aún manteniéndose, se aplicara sobre otro concepto tributario más amplio en lugar de sobre la cuota íntegra. Sin embargo, a mi parecer, simplemente estaríamos solapando una realidad: que son pocos los católicos españoles comprometidos con su Iglesia.