Índice

Prólogo 13
Introducción 21

CAPÍTULO I: Los principios informadores del Derecho eclesiástico del Estado español 29

I. Los principios informadores del ordenamiento jurídico 31
II. Los principios informadores del Derecho eclesiástico del Estado español 47
1. El principio de libertad de conciencia 53
2. El principio de igualdad 79
3. El principio del pluralismo 93
4. El principio del personalismo 97
5. El principio de laicidad del Estado 101
6. Las relaciones constitucionales de cooperación 124

CAPÍTULO II: Sistemas de financiación de las confesiones religiosas en el Derecho Comparado 133

I. El modelo de la República Federal de Alemania 135
1. El sistema de relación entre el Estado y las confesiones religiosas 135
2. El sistema del impuesto eclesiástico (Kirchensteuer) 142
2.1. Introducción 142
2.2. Análisis del impuesto eclesiástico 147

3. Valoraciones conclusivas 160
II. El modelo de la República francesa 163
1. El sistema de relación entre el Estado y las confesiones religiosas 163
2. El sistema de financiación de las confesiones religiosas 172
2.1. Las desgravaciones fiscales por donaciones 173
2.2. Las capellanías 175
2.3. Los edificios de culto 177
2.4. El régimen especial de Alsacia, Lorena y Mosela 178
3. Valoraciones conclusivas 179
III. El modelo de la República de Italia 181
1. El sistema de relación entre el Estado y las confesiones religiosas 181
2. El sistema de financiación de las confesiones religiosas 189
2.1. El sistema de asignación tributaria 190
2.2. Las desgravaciones fiscales por donaciones 198
3. Valoraciones conclusivas 200
IV. El modelo de los Estados Unidos de América 202
1. El sistema de relación entre el Estado y las confesiones religiosas 202
2. El sistema de financiación de las confesiones religiosas 210
2.1. Las desgravaciones fiscales por donaciones 210
2.2. La financiación de la asistencia religiosa en las Fuerzas Armadas 214
3. Valoraciones conclusivas 216

Capítulo III: La financiación de las confesiones religiosas en el Derecho español vigente 219

I. La financiación de las confesiones religiosas 221
1. Fundamento de la cooperación económica con las confesiones religiosas 227
1.1. La fundamentación histórica 229
1.2. La calificación de las actividades de las confesiones religiosas como servicio público 234
1.3. El fundamento constitucional 239
II. El régimen vigente de financiación de las confesiones religiosas en el Derecho español 241
1. La financiación directa del Acuerdo de Asuntos Económicos entre el Estado español y la Santa Sede de 3 de enero de 1979 .. 242

1.1. Principios rectores y fases del Acuerdo 243
1.2. Recapitulación..... 267
2. El régimen de desgravaciones fiscales por donaciones..... 271

Capítulo IV: Valoración crítica del sistema y propuesta de *iure condendo*..... 279
I. Valoración crítica del sistema..... 281
1. Desde la perspectiva del principio de laicidad del Estado 282
2. Desde la perspectiva del principio de igualdad y no discriminación 289
II. Propuestas de *iure condendo* 299

Bibliografía 307

I. El modelo de la República Federal de Alemania

1. El sistema de relación entre el Estado y las confesiones religiosas

El modelo instaurado por la Ley Fundamental de Bonn (LFB) de 23 de mayo de 1949 es el resultado de una fórmula de compromiso, adoptada ante la imposibilidad de alcanzar el consenso por los constituyentes en la regulación de las relaciones entre el nuevo Estado alemán y las confesiones religiosas. De esta forma la solución por la que se optó fue la incorporación de los Kirchenartikel de Weimar de 1919, así, el artículo 140 de la LFB establece que «las disposiciones de los artículos 136, 137, 138, 139 y 141 de la Constitución alemana de 11 de agosto de 1919 son parte integrante de la presente Ley Fundamental»[1].

Esta incorporación provocó la inmediata discusión de si los Kirchenartikel mantenían un significado idéntico al expresado en la Constitución de Weimar, o, si por el contrario, debían ser reinterpretados de acuerdo a los principios de la Ley Fundamental de Bonn.

---

[1] Cfr. D. LLAMAZARES FERNÁNDEZ, *Derecho de la...* Ob. cit., pág. 205; J. LISTL, «La garantía constitucional y la aplicación práctica del derecho individual de libertad religiosa, así como de la libertad de las Iglesias al amparo de la Ley Fundamental en la República Federal de Alemania» en VV. AA. *Constitución y relaciones Iglesia-Estado en la actualidad*. Universidad Pontificia. Salamanca, 1978, págs. 39 y ss.; U. SCHEUNER, «La aportación de las iglesias al establecimiento de las disposiciones de la Constitución alemana de 11 de agosto de 1919 (Constitución del Reich de Weimar) y de la Ley Fundamental de Bonn de 23 de mayo de 1949, reguladoras del derecho Eclesiástico del Estado. En VV. AA. *Constitución y...* Ob. cit., págs. 23 y ss.; G. Robbers, «Estado e Iglesia en la República Federal de Alemania» en G. ROBBERS (ed.), *Estado e Iglesia en la Unión Europea.* Facultad de Derecho de la Universidad Complutense. Madrid 1996, pág. 58; I. ZABALZA BAS, *Las confesiones religiosas en el Derecho eclesiástico alemán.* Bosch, Barcelona, 1986, págs. 55-70.

Así, algún autor entiende que, desde el punto de vista jurídico, continúa el sistema establecido por la Constitución de Weimar[2].

Más sugerente, nos resulta la tesis de Smend, para quien estos artículos deben interpretarse de acuerdo a los principios de la Ley Fundamental de Bonn si tenemos en cuenta el notable cambio producido en Alemania desde 1919 hasta 1949[3].

En similar sentido señala Zabalza, siguiendo a Mikat, que «a pesar de la incorporación literal de los Artículos de Weimar en la Constitución de Bonn, las variaciones en el sistema de Derecho Eclesiástico han sido las siguientes: En primer lugar, se ha producido un cambio radical en la relación Iglesia y Estado. No porque ésta haya dejado de existir, o porque sea menos intensa que en épocas anteriores, sino porque la antigua subordinación de las Confesiones Religiosas respecto del Estado, o si se prefiere la prepotencia estatal, ha dado paso a un verdadero sistema de coordinación o colaboración cuyas causas, más que en normas jurídicas concretas, se deben buscar en el refortalecimiento institucional de las iglesias (...).

En segundo lugar, el status de corporación de Derecho público deja de ser una concesión magnánima de una serie de privilegios históricos, para convertirse en un reconocimiento real de la utilidad pública de las Iglesias. Es decir, que al estar garantizado en el artículo 4.2 el derecho de asociación religiosa, el status de corporación de Derecho público representa únicamente aquel instrumento jurídico que el Estado pone a disposición de las Confesiones religiosas para que éstas, si así lo desean, lo utilicen en le desempeño de sus funciones públicas y sociales. Y, por último, la mayor independencia de las confesiones religiosas respecto del poder estatal. El ejercicio del status jurídico público no confiere al Estado potestad alguna para inmiscuirse, como ocurría en épocas anteriores, en el funcionamiento interno de la comunidad religiosa en cuestión, sino en todo caso le permite un cierto control en lo que al ejercicio mismo de las potestades públicas se refiere»[4].

Se produce de esta manera, como ha señalado Llamazares una auténtica remisión material[5], lo que significa que el contenido de los artículos

---

[2] C. Corral, *La libertad religiosa en la Comunidad Económica Europea.* Madrid, 1973, págs. 374-375.

[3] R. Smend, «Staat und Kirche nach dem Bonner Grundgesetz», en *Zeitschrift fürevangelisches Kirchenrecht.* I (1951-1952) pág. 3.

[4] I. Zabalza Bas, *Las confesiones...* Ob. cit., págs. 68-69; P. Mikat, Das *Verhältniss von Kirche und Staat in der Bundesrepublik.* Berlin, 1964, págs. 13 y ss.

[5] D. Llamazares Fernández, *Derecho de la...* Ob. cit., pág. 206.

incorporados deberá interpretarse de acuerdo con los principios informadores de la nueva Constitución, cuestión que ha sido reiterada en diferentes ocasiones por el Tribunal Constitucional Federal[6].

Por todo ello, creo que podemos calificar al sistema de la Ley Fundamental de Bonn como de «separación coja» (Hinkende Trennung), en conocida afirmación de Stutz[7], como se hiciera respecto del sistema resultante de la Constitución de Weimar de 1919. En todo caso, no cabe calificar al sistema como laico en sentido estricto.

Así se ha señalado que «entre los sistemas europeos de Iglesias de Estado y los de separación estricta Iglesia-Estado, Alemania ocuparía un lugar intermedio»[8]. O que nos encontramos ante un sistema de múltiple cooperación porque «la Ley Fundamental parte más bien de que la religión y las comunidades religiosas necesitan ser intensamente promovidas en reconocimiento de los intereses religiosos de los ciudadanos y también para el bien del Estado»[9].

Por lo que se puede afirmar que «existe una valoración social de lo religioso como consecuencia de la utilidad que estas iglesias representan para la consecución de fines estatales»[10] lo que permite calificar al sistema como tendente a la pluriconfesionalidad[11], o de semi-laicidad[12].

Lógicamente para tener una visión global del sistema alemán de relaciones entre el Estado y las confesiones religiosas, con carácter previo al análisis del modelo de financiación de las confesiones, realizaremos una breve descripción de los principios que, a nuestro juicio, informan el sistema.

El principio de libertad de conciencia aparece formulado en el artículo 4 de la ley fundamental de Bonn, el número 1 de dicho artículo consagra, por una parte los derechos de libertad de creencias y de libertad de con-

---

[6] W. LOSCHELDER, «Desarrollo de la jurisprudencia sobre libertad religiosa y confesional en la República Federal de Alemania». En C. CORRAL y J. LISTL (Ed.), *Constitución y Acuerdos Iglesia-Estado*. Universidad Pontificia de Comillas, Madrid, 1988, págs. 86 y ss.; A. HOLLERBACH, «Die Verfassungsrechtlichen Grundlagen des Staatskirchenrechts» en VV. AA., *Handbuch des Staatskirchenrechts der Bundesrepublik Deutschland*. Berlin 1974, págs. 215 y ss.

[7] U. STUTZ, «Das Studium des Kirchenrechets an den deutschen Universitäten», en *Deutsche Akademische Rundschau*, 1926, Band VI, 12, semester n.º 5 pág. 2.

[8] G. ROBBERS, «Estado e Iglesia...». Ob. cit., pág. 59.

[9] J. LISTL, «La garantía...». Ob. cit., pág. 43.

[10] A. FERNÁNDEZ-CORONADO, *El Derecho de la...* Ob. cit., pág. 91.

[11] Ibídem.

[12] M. BARBIER, *La laicité...* Ob. cit., pág. 179.

ciencia y, por otra, los de libertad de profesión ideológica y religiosa. El número 2 reconoce la libertad de culto. Y el número 3 el derecho de objeción de conciencia la servicio militar.

Como señala Llamazares «hay un amplio acuerdo en la doctrina en entender que todos los derechos consagrados en el artículo 4 se proyectan en tres niveles: 1) interno o de la libertad para creer o no creer, para tener unas u otras ideas; 2) libertad para expresar o silenciar esas creencias o ideas; y 3) libertad para el ejercicio externo de esas convicciones y para acomodar a ellas el comportamiento externo. Y es que se entiende que la libertad de profesión ideológica o religiosa implica los dos últimos niveles»[13].

El derecho de libertad de conciencia queda, por otra parte, sometido a los límites generales que afectan a la libertad ideológica y a la libertad religiosa[14].

Respecto del principio de igualdad, se recoge en el artículo 3.1 de la ley fundamental de Bonn:

«Todos los hombres son iguales ante la ley.»

Este mandato se completa con lo contenido en el punto 3 del mismo artículo: «Nadie podrá ser perjudicado ni favorecido a causa de su sexo, ascendencia, raza, idioma, patria y origen, credo y opiniones religiosas o políticas». Dicho precepto se concreta aún más en el artículo 33.3, que reza: «El goce de los derechos civiles y políticos, la admisión a los cargos públicos, así como los derechos adquiridos en el servicio público son independientes de la confesión religiosa. Nadie podrá sufrir perjuicio a causa de pertenecer o no a una religión o ideología»[15].

Sujetos del derecho a la igualdad son tanto las personas físicas como las personas jurídicas e, incluso, las asociaciones sin personalidad jurídica[16], y obliga a los poderes públicos y a quienes ejercen esos poderes por delegación y, por tanto, a las iglesias que son corporaciones de Derecho público cuando ejercen esos poderes fuera del marco de los asuntos propios, como en el caso del derecho a percibir impuestos[17].

---

[13] D. Llamazares Fernández, *Derecho de la...* Ob. cit., pág. 207.

[14] Un análisis más detallado del artículo 4 puede verse en J. Listl, «La garantía...». Ob. cit.; W. Loschelder, «Desarrollo de la...». Ob. cit.

[15] En igual sentido se pronuncian los números 1 y 2 del artículo 136 de la Constitución de Weimar de 1919.

[16] M. Heckel, «Die Religionsrechtliche Parität» en VV. AA., *Handbuch des...* Ob. cit., pág. 593.

[17] Ibídem, págs. 594-596.

Como se ha señalado «el problema mayor desde el punto de vista del principio de igualdad lo plantean las confesiones religiosas y las asociaciones ideológicas o lo que, en razón de su origen histórico, se denomina el principio de paridad»[18].

Para Robbers, la «Paridad significa, finalmente, la obligación de dar un tratamiento igual a las comunidades religiosas. En este sentido existe como una especie de paridad escalonada en distintos niveles, que permite tener en cuenta las peculiaridades sociales de forma adecuada. Es una forma específica de la igualdad que se orienta a los grupos sociales y que tiene sus raíces históricas en la idéntica fuerza que las confesiones poseen, tal como se decantó en las guerras de religión de los siglos XVI y XVII»[19].

Siguiendo a Llamazares, se producen tres conceptos de paridad[20]:

1) Paridad en sentido estricto: referido a las dos grandes Iglesias (Católica y Evangélica) que formaron parte de la organización del Estado y participaron (y aún participan) en el ejercicio de competencias estatales. Adquirieron la consideración de corporaciones de Derecho público en la Constitución de Weimar y, en razón del principio de continuidad, la Constitución les reconoce esa cualidad. Sólo perderían la condición de corporaciones de Derecho público mediante la reforma de la propia Constitución[21].

2) Paridad en sentido medio: que se produciría entre todas las confesiones que tienen el rango de corporación de Derecho público. El artículo 137 de la Constitución de Weimar ofertó la posibilidad de adquirir la cualidad de corporación de Derecho público a todas las confesiones que por sus estatutos y número de miembros ofrezcan garantías de duración y estabilidad, extendiéndose la oferta a las asociaciones ideológicas que tengan una visión global del mundo[22]. Si, bien en principio, quedan equiparadas a las grandes Iglesias, en tanto que corporaciones de Derecho público, se diferencian de las primeras en el hecho de que pueden perder tal condición mediante la derogación de la ley o la revocación del acto administrativo que les atribuyó tal cualidad[23].

---

[18] D. Llamazares Fernández, *Derecho de la...* Ob. cit., pág. 209.

[19] G. Robbers, «Estado...». Ob. cit., pág. 60. Sobre la evolución histórica del principio de paridad, ver D. Llamazares Fernández, *Derecho de la...* Ob. cit., págs. 209-210 y la bibliografía allí citada.

[20] D. Llamazares Fernández, *Derecho de la...* 1997. Ob. cit., pág. 121.

[21] Ibídem.

[22] Ibídem.

[23] Ibídem.

3) Paridad en sentido amplio. Se produciría entre todas las confesiones religiosas (sean corporaciones de Derecho público o asociaciones de Derecho privado) y las asociaciones ideológicas[24]. En este caso se considera que todas las confesiones religiosas y asociaciones ideológicas quedan equiparadas al tener las posibilidad de alcanzar el rango de corporación de Derecho público.

Por ello afirma Heckel que el principio de paridad no persigue la consecución de una igualdad de hecho sino jurídica. Lo que en realidad ha ocurrido es que entre 1919 y 1945 se estrechó notablemente la distancia entre las dos grandes Iglesias, en tanto que se agrandó la existente entre éstas y todas las demás[25].

Aún cuando hemos afirmado que resulta difícil calificar al modelo alemán como laico, vamos a analizar la configuración del principio de laicidad en el entramado constitucional alemán a través de los dos elementos esenciales que componen la laicidad del Estado, es decir, la neutralidad y la separación.

El principio de neutralidad no aparece expresamente en la Ley Fundamental de Bonn ni en las Constituciones de los Länder[26].

No obstante, la doctrina y la jurisprudencia interpretan que encuentra su fundamento en la garantía de la libertad de conciencia reconocida en el artículo 4 de la Ley Fundamental de Bonn, en la prohibición de existencia de Iglesias de Estado del artículo 137. 1 de la Constitución de Weimar, y, en la prohibición de discriminación por razones religiosas o ideológicas contenida en los artículos 3 y 33.3 de la ley Fundamental de Bonn[27].

La neutralidad obliga al Estado a no identificarse con ninguna confesión[28]. Supone, además, la mejor garantía de la libertad religiosa, tanto de las personas individuales, ya que se manifiesta en la actividad estatal en zonas que afectan a la libertad individual (matrimonio, escuela, ayuda social)[29],

---

[24] Ibídem.

[25] M. Heckel, «Das Gleichbehandlungsgebot im Himblick auf die Religion», en VV. AA., *Handbuch...* Ob. cit. 1.er Band, 2te. Auflage, págs. 601 y ss. Citado por D. Llamazares Fernández, *Derecho de la...* Ob. cit., pág. 211.

[26] D. Llamazares Fernández, *Derecho de la...* Ob. cit., pág. 212.

[27] A. F. Campenhausen, «Der heutige Verfassungsstaat und die Religionen» en VV. AA., *Handbuch...* Ob. cit. 2te Auflage, 1er Band, pág. 77. Citado por D. Llamazares Fernández, *Derecho de la...* Ob. cit., pág. 212.

[28] G. Robbers, «Estado e...». Ob. cit., pág. 59.

[29] A. F. Campenhausen, «Der heutige...». Ob. cit., pág. 77. Citado por D. Llamazares Fernández, *Derecho de la...* Ob. cit., pág. 212.

como de las confesiones religiosas y de las asociaciones ideológicas, asegurando su autonomía e independencia internas[30].

La neutralidad no implica una actitud de indiferencia[31] del Estado frente a esas agrupaciones sociales, sino de imparcialidad; ni se convierte la neutralidad en una confesionalidad estatal de nuevo cuño que se traduzca en la promoción del agnosticismo y del indiferentismo[32], ni excluye la actividad estatal necesaria para hacer posible la realización de la libertad[33], ni supone la relegación de las confesiones religiosas al ámbito privado[34].

Resulta complejo establecer los elementos definitorios de la separación en un modelo como el alemán. Esta dificultad surge como consecuencia del rango de corporación de Derecho público que ostentan algunas confesiones religiosas en la República Federal de Alemania.

Aún cuando para algún autor, con esta forma jurídica no se está pensando en una especial identificación entre la Iglesia y el Estado y las confesiones con rango de corporación de Derecho público no pertenezcan al aparato del Estado[35], es innegable que las confesiones, que ostentan la condición de corporaciones de Derecho público, al amparo del artículo 137.5 de la Constitución de 1919, participan en el ejercicio de competencias estatales (el impuesto religioso es, sin duda el ejemplo más claro), actuando el Estado como brazo secular en su favor[36].

Por todo ello, se puede afirmar que tal configuración es difícilmente harmonizable con un modelo de separación similar al francés o al estadounidense[37].

El único elemento clásico de la separación que recoge el Derecho alemán es el reconocimiento de autonomía interna para las confesiones reli-

---

[30] Ibídem, págs. 78-79.

[31] U. SCHEUNER, «Das System der Beziehungen von Staat und Kirchen im Grundgesetz. Zur Entwickung des Staatskirchenrechts», en VV. AA., *Handbuhc...* Ob. cit. 1te, Auflage, 1er Band, pág. 63. Citado por D. LLAMAZARES FERNÁNDEZ, *Derecho de la...* Ob. cit., pág. 213.

[32] A. F. CAMPENHAUSEN, «Der heutige...». Ob. cit., pág. 78. Citado por D. LLAMAZARES FERNÁNDEZ, *Derecho de la...* Ob. cit., pág. 213.

[33] U. SCHEUNER, «Das System...». Ob. cit., pág. 62. Citado por D. LLAMAZARES FERNÁNDEZ, *Derecho de la...* Ob. cit., pág. 213.

[34] Ibídem, pág. 63.

[35] G. ROBBERS, «Estado e...». Ob. cit., pág. 61.

[36] El elenco de derechos corporativos puede verse en I. ZABALZA BAS, *Las confesiones...* Ob. cit., págs. 127-188; P. KIRCHHOF, «Die Kirchen als Körperschaften des öffentlichen Rechts» en VV. AA. *Hanbuch...* Ob. cit. 2te Auflage, 1er Band, págs. 670-675.

[37] D. LLAMAZARES FERNÁNDEZ, *Derecho de la...* Ob. cit., pág. 216.

giosas. Así el artículo 137, párrafo 3 de la Constitución de Weimar establece que «Toda sociedad religiosa reglamentará y administrará sus asuntos independientemente, dentro de los límites de la ley vigente para todos. Confiere sus cargos sin intervención del Estado ni de la sociedad civil».

Al límite expresamente reconocido de la «ley válida para todos» hay que añadir los valores definitorios del Estado democrático y social de Derecho[38] y, lógicamente, los derivados de los acuerdos que puedan alcanzar las confesiones religiosas con el Estado Federal o con los respectivos Länder, acuerdos que, por lo demás, resultan habituales en un modelo tan cooperativo.

Según la jurisprudencia del Tribunal Constitucional Federal —como ha puesto de manifiesto Llamazares— el criterio más importante para determinar las limitaciones que implica el sometimiento a la «ley válida para todos» es el de tener en cuenta si la actividad interna de las confesiones tiene automáticamente efectos jurídicos en el ámbito estatal o no, si no tuviera efectos jurídicos inmediatos en el ámbito de competencia estatal, estaríamos ante un auténtico asunto interno eclesial[39].

2. El sistema del impuesto eclesiástico (Kirchensteuer)

2.1. Introducción

Descrito el sistema de relación entre el Estado y las confesiones religiosas analizaremos ahora el sistema del impuesto religioso o impuesto eclesiástico, que es el mecanismo principal de financiación de las confesiones religiosas en la República Federal de Alemania. Si bien el sistema no se extiende a todas las confesiones, únicamente a aquellas que, teniendo el rango de corporación de Derecho público, opten por el mismo, como consecuencia de lo establecido en el artículo 137 de la Constitución de Weimar, que reconoce a las confesiones que tengan el rango de corporación de Derecho público, el derecho a percibir impuestos de sus miembros.

En todo caso, el impuesto religioso, es el sistema elegido por las grandes Iglesias alemanas como mecanismo para su financiación. Un sistema de notable importancia cuantitativa como ha señalado Torres: «La impor-

---

[38] K. Hesse, «Das Selbsbestimungsrecht der Kirchen» en *Handbuch*... Ob. cit. 2te Auflage, 1er Band págs. 557-558. Citado por D. Llamazares Fernández, *Derecho de la*... Ob. cit., pág. 215.

[39] D. Llamazares Fernández, *Derecho de la*... Ob. cit., pág. 215.

tancia recaudatoria del impuesto religioso, se comprende si tenemos en cuenta que en 1992, las dos grandes Iglesias percibieron por este concepto la elevada suma de 17. 100 millones de marcos, lo que representa un 80% del presupuesto total de las iglesias, pese a que casi un tercio de los miembros de las iglesias no pagan el impuesto eclesiástico porque al estar unido al impuesto sobre la renta o el salario, los casos de exención afectan al pago del impuesto eclesiástico, por lo que las iglesias suelen recurrir al denominado *Kirchengeld*, o dinero de la iglesia, que es un donativo autónomo de la obligación tributaria estatal»[40].

Pero antes de avanzar algunas cuestiones relativas al impuesto religioso, vamos a detenernos en analizar los precedentes de esta institución.

El sistema del impuesto eclesiástico, vigente desde la proclamación de la Constitución de Weimar de 11 de agosto de 1919, es fruto de una compleja evolución histórica precedente, en la que se combinan los elementos de intervención del poder civil en los asuntos religiosos, fruto de la Reforma protestante, el proceso de secularización que siguió a la ilustración y se desarrolló a lo largo del siglo XIX y la propia transformación política y económica de los territorios alemanes.

Respecto de los precedentes del impuesto religioso, podemos comenzar por mencionar el diezmo eclesiástico, en cuanto tributo de la Iglesia, Aún cuando en su origen fue un tributo propiamente eclesiástico, sin influencias estatales, en su desarrollo histórico contó con un cierto apoyo y sanción por parte de los poderes estatales.

Precedente significativo es la denominada *carga de restaurar iglesia* (*Kirchliche Baulast*), figura que contiene algunos de los elementos que caracterizan al impuesto eclesiástico, como ha puesto de manifiesto Roggendorf[41].

La *carga de restaurar Iglesia* era una prestación económica de carácter obligatorio, destinada al fin concreto del mantenimiento y restauración de los edificios del culto. Lo importante de esta figura estriba en que el derecho local establece, en un momento dado, la obligación de restaurar la Iglesia como obligación de la comunidad civil[42].

---

[40] A. Torres Gutiérrez, *Régimen fiscal...* Ob. cit., págs. 31-32.

[41] J. Roggendorf, «El sistema de impuesto eclesiástico en la República Federal de Alemania» en *Ius Canonicum* 21 (1981), pág. 744.

[42] J. Roggendorf, *El sistema del impuesto eclesiástico en la República federal de Alemania*, Pamplona 1983, pág. 21.

Será en el siglo XIX cuando comience a introducirse en los diferentes Estados alemanes el impuesto eclesiástico. Las principales causas de su aparición serán las siguientes:

1) En primer lugar el proceso desamortizador que se inició a partir del 25 de febrero de 1803 como consecuencia del Reichsdeputationshauptausschs, que permitió a los príncipes alemanes expropiar los bienes eclesiásticos como compensación a los territorios perdidos en la margen izquierda del Rhin tras la Paz de Juvenille del 9 de febrero de 1801. «La introducción del impuesto eclesiástico —como señala Torres— facilitaba al Estado el traslado de la carga de compensar a las iglesias a los ciudadanos, a la par que un útil instrumento con el que poder racionalizar la financiación de las confesiones religiosas»[43].

2) El cambio en las estructuras socioeconómicas, consecuencia del aumento de las ciudades y del consecuentemente incremento de la industrialización, frente al retroceso evidente de las economías rurales, lo que provocó la insuficiencia de los diezmos como medio de financiación de las Iglesias[44].

Junto a estos factores la progresiva atribución a las principales confesiones, como pone de manifiesto Zabalza, del rango de corporaciones de Derecho público en algunos territorios, va consolidando su situación privilegiada y su legitimación para hacer efectivo el sistema de financiación a través del impuesto religioso[45].

En todo caso, durante esta época no existe un marco jurídico unitario, común y vinculante para los diferentes territorios.

Ese marco común se establecerá, por vez primera, con la Constitución de Weimar de 11 de agosto de 1919. Constitución que pondrá fin a las Iglesias de Estado a través de la fórmula de compromiso alcanzada con los Kirchenartikel[46].

La fórmula seguida por la Constitución de 11 de agosto de 1919 fue la de establecer un conjunto de principios en materia de Derecho ecle-

---

[43] A. Torres Gutiérrez, *Régimen fiscal...* Ob. cit., págs. 29-30.

[44] J. Roggendorf, *El sistema...* Ob. cit., pág. 37.

[45] I. Zabalza Bas, *Las confesiones...* Ob. cit., págs. 97 y ss.

[46] Sobre el período constituyente de Weimar, ver I. Zabalza Bas, *Las confesiones...* Ob. cit., págs. 29-35; Id., «Influencia de la Constitución de Weimar en el proyecto de Constitución de la Segunda República», en D. Llamazares Fernández (Ed.), *Estado y...* Ob. cit., págs. 119-139; U. Scheuner, «La aportación de...». Ob. cit., págs. 23-37.

siástico, dejando a los Landër la potestad legislativa y reglamentaria para regular el fenómeno religioso en su respectivo territorio. Así el artículo 137.8 establece que «si para el cumplimiento de estas disposiciones se necesitase otra reglamentación, ésta corresponderá a la legislación de los Estados».

Por su parte el artículo 137. 6 estableció: «Las comunidades religiosas que sean corporaciones de derecho público están autorizadas para percibir impuestos con arreglo a las disposiciones legales de los Estados, en base de las listas contributivas civiles».

Es decir, la Constitución de Weimar establece el derecho al impuesto en el ámbito federal, siendo las Constituciones y ordenamientos de los Landër los que regularán el impuesto dentro de sus respectivos ámbitos territoriales de competencia, gracias a la facultad constitucionalmente reconocida.

La citada remisión establecida por el artículo 140 de la Ley Fundamental de Bonn, otorgando vigencia a los Kirchenartikel de la Constitución de Weimar, consagra el sistema del impuesto eclesiástico para aquellas confesiones que ostenten el rango de corporación de Derecho público y quieran establecer el mismo como mecanismo de financiación.

Sin duda el derecho más importante otorgado a las confesiones religiosas que ostentan el rango de corporación de Derecho público es el establecido en el apartado 6 del artículo 137 de la Constitución de Weimar, en el que se les autoriza a establecer impuestos.

Como señala Zabalza el derecho a establecer impuestos es un derecho soberano del Estado, que el propio Estado transmite a las Iglesias con rango corporativo[47].

Ello permite diferenciar esta potestad, otorgada por el Estado, con el derecho de las Iglesias a exigir de sus miembros contribuciones o cargas con el fin de sostener económicamente la actividad de las mismas. Este derecho de las Iglesias, de carácter originario, se encuentra incluido en el reconocimiento de su autonomía interna del artículo 137. 3 de la Constitución de Weimar.

Pero las iglesias carecen de potestad respecto a la facultad de aplicar la coerción en el ámbito externo. Y es precisamente esa coacción externa la

[47] I. Zabalza Bas, *Las confesiones religiosas...* Ob. cit., págs. 136-137.

que se pretende garantizar mediante la transmisión de ese derecho soberano del Estado, que es el derecho a establecer impuestos (Besteuerungsrecht)[48].

Como señala Schlief «se trata de una verdadera concesión estatal, porque el derecho a establecer impuestos, es decir, el poder exigir contribuciones monetarias únicas o corrientes, que no representan una contraprestación específica por un servicio específico y que son impuestas a todos aquellos que responden a la tipificación establecida por ley, por la comunidad jurídico-pública para recaudar fondos, es un derecho que pertenece al Estado»[49].

Por ello, el Estado convierte, en lo que al derecho fiscal se refiere, a las Iglesias y demás confesiones religiosas que ostenten el rango corporativo público, en verdaderas portadoras de una potestad estatal derivada[50].

En un Estado de Derecho la restricción de la libertad y la propiedad del ciudadano que conllevan los impuestos, únicamente es posible si se realiza mediante una ley estatal. En el caso que nos ocupa, mediante una ley que autorice a las Iglesias a establecer un impuesto para cubrir sus necesidades. Por consiguiente, en lo que respecta a la autorización mediante ley para el establecimiento de dicho impuesto, se trata de una cuestión claramente extraeclesial, o mejor dicho, puramente estatal[51].

Y se trata de una cuestión puramente estatal, porque estamos ante una injerencia en los asuntos más íntimos de la sociedad civil, que puede incluso llegar a medidas más drásticas con las que cuenta el Estado como manifestaciones de su potestad de imperio: embargo, pública subasta, prisión, etc.[52].

El Kirchensteuer o impuesto eclesiástico es, por tanto, un impuesto concedido por el Estado, pero no por ello deja de ser un impuesto de las Iglesias. Es decir, las beneficiarias de dicho impuesto son las Iglesias y comunidades religiosas con rango corporativo y no el Estado[53]. Sin embargo, es únicamente el Estado quien podrá determinar los presupuestos y contenido de dicho derecho tributario[54].

---

[48] J. Ebers, *Staat und Kirche im neuen Deutschland,* München, 1930, págs. 407-408.

[49] K. E. Schlief, *Die Entwicklung des Verhältnisses von Staat und Kirche und seine Ausgestalung im Bonner Grundgesetz. Geschichte, Entstehungsgeschichte und Auslegung der Art. 140 G. G. i. V. m. Art. 137 W. R. V.,* Münster, 1961, pág. 199.

[50] I. Zabalza Bas, *Las confesiones religiosas...* Ob. cit., pág. 137.

[51] Ibídem, pág. 138.

[52] K. E. Schlief, *Die Entwicklung...* Ob. cit., pág. 200.

[53] I. Zabalza Bas, *Las confesiones religiosas...* Ob. cit., pág. 138.

[54] K. E. Schlief, *Die Entwicklung...* Ob. cit., págs. 200-201.