



SISTEMA DE IMPUESTOS ECLESIASTICOS EN ALEMANIA

RUDOLF SCHUNCK

1. INTRODUCCIÓN

El sistema de impuestos eclesiásticos, existente desde hace más de un siglo en Alemania es desconocido en otros estados. Durante el proceso de secularización, los bienes eclesiásticos fueron expropiados¹, de manera que el Estado se vio obligado a contribuir al mantenimiento de iglesias y parroquias. Durante un tiempo, la Iglesia pudo cubrir penosamente sus necesidades con el dinero proveniente de las indemnizaciones estatales. Sin embargo, debido al crecimiento demográfico, la industrialización y el surgimiento de grandes ciudades, el gasto eclesiástico aumentó enormemente. A medida que los gastos crecían, las compensaciones estatales se hicieron insuficientes.

En la primera mitad del siglo XIX, los Estados miembros del Reino Alemán, con la resistencia de la Iglesia Católica, impusieron un sistema de financiación a través de los impuestos eclesiásticos. El Estado se libera de la obligación de pagar los gastos de la Iglesia, pues los impuestos se establecen sobre los fieles. Así, el peso de la financiación eclesiástica no recae sobre el Estado, sino sobre los mismos creyentes. Resulta, por tanto, un poco irónica la calificación del sistema como un *privilegio* eclesiástico.

Esta es la forma como se establecieron históricamente los impuestos eclesiásticos. Sin embargo, se plantea el problema de justificarlos en un Estado que se declara confesionalmente neutral. La actual República Federal de Alemania se entiende a sí misma como un Estado democrático. Por ello, adopta una posición *positivamente neutral*² frente a los diversos grupos de la sociedad. La promoción

1. Sobre todo, a través del *Reichsdeputationshauptschlusses* de 25 de febrero de 1803. Cfr. para toda la tematica del tema J. ROGENDORF, *El sistema del impuesto eclesiástico en la República Federal de Alemania*, Pamplona 1983.

2. La neutralidad del Estado ha sido recogida por los artículos 137, I de la Constitución de Weimar y 4 de la Ley Fundamental. El canonista J. Listl (en J. LISTL-H. MÜLLER-H. SCHMITZ,

de las diferentes tendencias culturales, su libertad de actuación y su desenvolvimiento, son considerados como exigencia del interés general.

Para el ordenamiento constitucional federal, la conservación del sistema de impuestos eclesiásticos es esencial. Éste se encuentra garantizado en la Ley Fundamental, en las Constituciones de los Estados federales, en diversas leyes estatales, en concordatos y en tratados internacionales. Asimismo, la Corte Constitucional Federal ha declarado, en diversas ocasiones, que la institución de los impuestos eclesiásticos reafirma las relaciones entre la Iglesia y el Estado, en el marco del orden constitucional³.

Se ha discutido mucho acerca de la conveniencia o inconveniencia de conservar el sistema. Actualmente, estamos frente a un nuevo escenario, pues hay una inmensa cantidad de bautizados que *abandonan* la Iglesia y, en consecuencia, dejan de pagar impuestos eclesiásticos.

2. EL IMPUESTO ECLESIASTICO EN LA HISTORIA CONSTITUCIONAL

2.1. *La Constitución de Weimar*

En el siglo XIX surgen las primeras normas jurídicas que permiten a los reinos, principados y ducados alemanes recaudar contribuciones eclesiásticas obligatorias. El origen, finalidad y regulación concreta es, en cada caso, absolutamente diverso.

Después de la desaparición, en 1803, del Imperio Romano Germánico, cada Estado goza de gran autonomía política y legislativa. El proceso de la Unificación alemana, que culmina en 1871 con la fundación del Reino Alemán, tampoco introduce unidad en esta materia. Ya en 1919, después del Tratado de Versalles y, más precisamente, con la entrada en vigor de la Constitución de Weimar, se pueden formular algunos principios comunes con respecto a los impuestos eclesiásticos.

Los artículos 136 y 141 de la Constitución de Weimar de 1919, denominados *artículos eclesiásticos*, contienen la primera regulación de los asuntos eclesiásti-

Handbuch des katholischen Kirchenrechts, Regensburg 1983, p. 1.054) describe la relación entre la Iglesia y el estado en la República Federal de Alemania como «un sistema libre de cooperación fundado sobre el derecho constitucional y el derecho de los pactos». A su vez, el canonista protestante v. Campenhausen (en Freiherr v. CAMPENHAUSEN, *Staatskirchenrecht, ein Studienbuch*, 2.^a edición, München 1983) señala, acerca del artículo 140 LF en armonía con el 137 I de la Constitución de Weimar, que «no existe una Iglesia estatal, estos artículos ponen de manifiesto, el principio de separación entre el Estado y la Iglesia». Cfr. Ch. LINK, *Für verständige Zusammenarbeit*, en «Frankfurter Allgemeine Zeitung» 6 (agosto 1998) 8, «El derecho constitucional alemán no conoce una especie de “wall of separation”, un principio constitucional laicista, que levante un muro divisorio entre la Iglesia y el Estado y prohíba toda suerte de contacto».

3. Sentencia de la Corte Constitucional Federal de 31 de marzo de 1971, en *Entscheidungen des Bundesverfassungsgerichts*, Freiburg, vol. 30, p. 421.

cos, que se realiza a nivel federal, válida para todo el Reino. El art. 137, VI señala: «Las sociedades religiosas que sean corporaciones de derecho público, están facultadas para percibir impuestos con arreglo a las disposiciones legales de los *Länder*, a base de listas contributivas civiles»⁴. Así, la propia Constitución establece el marco normativo, de categoría constitucional, aplicable a los asuntos eclesiásticos; no obstante, la regulación concreta en esta materia continúa siendo de competencia de cada *Land*. En consecuencia, la Carta Fundamental de Weimar señala los principios esenciales que rigen el sistema de tributación eclesiástico, materia que debe ser regulada específicamente por el Derecho Constitucional de cada uno de los *Länder* que integran el Reino Alemán. Así, se reserva la competencia básica en materia eclesiástica al Derecho del Imperio (*Reichsrecht*) y la competencia legal ejecutiva al Derecho territorial (*Länderrecht*). La Carta de Weimar persigue establecer una regulación definitiva, para todo el Reino, de las relaciones entre la Iglesia y el Estado. Se termina con el sistema anterior, en que esta materia se dejaba a las disposiciones del Derecho Territorial. La nueva normativa constitucional pretende uniformar, a nivel federal, las normas jurídicas relativas a las relaciones entre Iglesia y Estado.

El artículo 137, VI de la Constitución de Weimar continúa en vigor, pues el artículo 140 de la Ley Fundamental (*Grundgesetz*) de 23 de mayo de 1949 señala: «Las disposiciones de los artículos 136, 137, 139 y 141 de la Constitución alemana de 11 de agosto de 1919 son parte integrante de la presente Ley Fundamental»⁵.

2.2. *El Concordato de 1933*

El desarrollo que tuvo lugar durante la vigencia de la Constitución de Weimar, condujo a que el sistema de tributación eclesiástica dejara de ser de carácter estrictamente intraestatal —hasta entonces el único fundamento de los impuestos eclesiásticos emanaba de la soberanía del Estado— y se convirtiera en un derecho de carácter concordatario. La Constitución Federal establece las normas fundamentales, pero entrega a cada *Land* la obligación de regular el sistema de tributación eclesiástica dentro de su territorio. Esta regulación jurídica específica se efectuó, en la práctica, mediante concordatos o convenios bilaterales entre el respectivo *Land* y las confesiones religiosas.

Los pactos de la Iglesia Católica con los diversos *Länder* y luego el Concordato de 1933 entre la Santa Sede y el Reino Alemán y los convenios entre el Estado y las diversas confesiones protestantes, convirtieron paulatinamente el sistema de tributación eclesiástica en un derecho de carácter concordatario o contractual. Me-

4. Texto en español: Departamento de Prensa e Información del Gobierno Federal: *Ley Fundamental de la República Federal de Alemania*, Bonn 1986 (apéndice).

5. Texto en Departamento de Prensa e Información, cit.

dian­te los con­cordatos o con­venios eclesiás­ti­cos, las con­fe­sio­nes re­ligio­sas ase­gu­ra­ron su si­tuación ju­rí­dica como cor­po­ra­cio­nes de de­re­cho pú­bli­co. De esta ma­ne­ra, el Es­tado no les po­dría pri­var de su *status* ju­rí­dico me­diante una de­ci­sión unila­te­ral de su parte.

El Con­cordato de 20 de ju­lio de 1933 en­tre el Re­ino Ale­mán y la San­ta Sede pre­sen­ta toda una pro­ble­má­tica de ca­rá­cter po­lí­ti­co, por las con­di­cio­nes en que se con­cluyó. La ra­zón prin­ci­pal que llevó a la Sede Apo­stó­lica a con­cluirlo fue la de unifi­car y am­pliar las dis­po­si­cio­nes que re­gu­la­ban las re­la­cio­nes en­tre la Igle­sia y el Es­tado, en todo el Re­ino Ale­mán. No ob­stan­te, de acue­rdo con su ar­tí­cu­lo 2º, con­ti­nuaron en vi­gor los con­cordatos an­te­rior­mente con­clu­idos con los *Länder*. En la ma­te­ria que nos ocu­pa, el Con­cordato con­sti­tuye una ga­ran­tía más del sis­te­ma de tri­bu­ta­ción eclesiás­ti­ca.

2.3. *La Ley Fundamental de 1949*

Tanto la ju­ris­pru­den­cia de la Corte Con­sti­tu­cio­nal Fe­de­ral, como la doc­tri­na, es­tán de acue­rdo en que las nor­mas que re­gu­lan el sis­te­ma de tri­bu­ta­ción eclesiás­ti­ca no son de ran­go in­fe­rior a las nor­mas con­sti­tu­cio­na­les en ma­te­ria re­ligio­sa, ni tam­po­co con­sti­tuyen una *lex specialis*.

El ar­tí­cu­lo 4º de la Ley Fun­da­men­tal ga­ran­tiza, en los si­guie­ntes tér­mi­nos, la li­ber­tad re­ligio­sa: «(1) La li­ber­tad de creen­cia y de con­ciencia y la li­ber­tad de pro­fe­sión re­ligio­sa e ideoló­gica son in­viola­bles.

»(2) El libre ejer­cicio del culto es­tá ga­ran­ti­za­do»⁶.

El pago del im­pues­to eclesiás­ti­co no afec­ta la li­ber­tad re­ligio­sa, pues­to que los ciu­da­da­nos no es­tán obli­ga­dos a per­te­necer a una igle­sia o con­fe­sión re­ligio­sa y, si son miem­bros de alguna, tie­nen siem­pre el de­re­cho a re­nun­ciar a ella. La re­nun­cia con­lle­va la ex­ti­nción de la obli­ga­ción del pago del im­pues­to eclesiás­ti­co. Se pre­sen­ta­ría una le­sión a la li­ber­tad re­ligio­sa sólo si el Es­tado obli­gara a los miem­bros de una con­fe­sión re­ligio­sa al pago del im­pues­to eclesiás­ti­co y no les die­ra la po­si­bi­li­dad de re­nun­ciar a esta per­te­nen­cia.

En una in­ter­pre­ta­ción orgá­nica de las nor­mas con­sti­tu­cio­na­les, la li­ber­tad re­ligio­sa, con­sa­gra­da en el ar­tí­cu­lo 4º L.F., en­cuen­tra su li­mi­ta­ción en la obli­ga­ción de pagar el im­pues­to eclesiás­ti­co, es­ta­ble­ci­do en el ar­tí­cu­lo 137, IV de la Con­sti­tu­ción de Weimar en ar­mo­nía con el ar­tí­cu­lo 140 de la Ley Fun­da­men­tal. El Es­tado obli­ga a los fieles al pago del im­pues­to eclesiás­ti­co, en tanto que re­co­no­ce a las con­fe­sio­nes re­ligio­sas el de­re­cho a recau­dar un im­pues­to de­ter­mi­na­do. El Es­tado aparece frente a los fieles como recau­da­dor; sin em­bar­go, él mismo se obli­ga frente a las con­fe­sio­nes re­ligio­sas. La re­la­ción ju­rí­dica que sirve de título a la obli­ga­ción tri­bu­ta­ria se es­ta­blece en­tre la per­so­na fí­si­ca y la igle­sia a la que per­te­nece y no en­tre el Es­tado y el miem­bro de una con­fe­sión re­ligio­sa. En esta últi­

6. Texto en Departamento de Prensa e Información, cit.

ma relación el Estado no interviene en absoluto. El derecho al impuesto eclesiástico es, a la vez, expresión de la libertad de las mismas confesiones. En este sentido, tanto la Corte Constitucional Federal como la Corte Administrativa Federal han señalado que el libre ejercicio del culto (garantizado por el artículo 4 (2) L.F.) es un derecho fundamental no sólo de las personas físicas, sino también de las confesiones religiosas como asociaciones⁷.

Para el Estado es importante conservar el sistema de tributación eclesiástica. Estos impuestos se hallan garantizados tanto en la Ley Fundamental, como en las constituciones de diversos estados federales, en diversas leyes y en tratados internacionales. Asimismo, la Corte Constitucional Federal ha declarado, en diversas sentencias, que esta institución refuerza las relaciones entre la Iglesia y el Estado, en el marco del ordenamiento constitucional alemán⁸.

3. EL SISTEMA DE TRIBUTACIÓN ECLESIASTICA Y EL DERECHO CANÓNICO

El régimen jurídico de la tributación eclesiástica exige una concordancia no sólo dentro del Derecho público alemán, sino también con el derecho interno de las confesiones religiosas, en concreto, con el Derecho Canónico de la Iglesia Católica. Antes que nada, se debe comprobar si la cooperación administrativa y coactiva que ofrece el Estado mediante la recaudación del impuesto eclesiástico, puede ser aceptada por la Iglesia Católica.

Evidentemente, la Iglesia puede adquirir bienes temporales y tener patrimonio propio, como lo expresa claramente el canon 1.254 § 1: «Por derecho nativo, e independientemente de la potestad civil, la Iglesia Católica puede adquirir, retener, administrar y enjener bienes temporales para alcanzar sus propios bienes». No sólo la Iglesia universal goza de tal derecho, sino también las Iglesias particulares, como señala el canon siguiente: «La Iglesia universal y la Sede Apostólica, y también las Iglesias particulares y cualquier otra persona jurídica, tanto pública como privada, son sujetos capaces de adquirir, retener, administrar y enajenar bienes temporales, según la norma jurídica» (c. 1.255). El fundamento de este derecho se encuentra en la constitución misma de la Iglesia Católica, como sociedad visible, según la voluntad de su Fundador y el derecho natural de asociación. El derecho a adquirir bienes no es una concesión del Estado y existe independientemente de él. En consecuencia, la Iglesia podría recaudar sus propios tributos, aunque el Estado se lo negara. La forma en que la Iglesia garantiza su financiación puede ser tanto de derecho privado como de derecho público, en el último caso,

7. Sentencia de la Corte Administrativa Federal de 8 de febrero de 1963, en *Neue Juristische Wochenschrift*, 1963, p. 1170; sentencia de la Corte Constitucional Federal de 4 de octubre de 1965, en *Entscheidungen*, cit., vol. 19, p. 132.

8. Sentencia de la Corte Constitucional Federal de 14 de diciembre de 1965, en *Entscheidungen*, cit., vol. 19, p. 217.

mediante impuestos, tasas u otras contribuciones. Salvaguardando siempre lo establecido en el canon 1.259: «La Iglesia puede adquirir bienes temporales por todos los modos justos de derecho natural o positivo, que estén permitidos a otros».

El CIC no prevé expresamente el modo concreto de adquirir bienes temporales, por medio de un impuesto eclesiástico en colaboración con el Estado. Sin embargo, el canon 1.260 lo menciona implícitamente: «La Iglesia tiene derecho nativo de exigir de los fieles los bienes que necesita para sus propios fines» y también, el canon 1.263: «Para subvenir a las necesidades de la diócesis, el Obispo diocesano tiene derecho a imponer un tributo moderado a las personas jurídicas públicas sujetas a su jurisdicción, que sea proporcionado a sus ingresos, oído el consejo de asuntos económicos y el consejo presbiteral; respecto a las demás personas físicas y jurídicas sólo se le permite imponer una contribución extraordinaria y moderada, en caso de grave necesidad y en las mismas condiciones, quedando a salvo las leyes y costumbres particulares que le reconozcan más amplios derechos». Esta cláusula final⁹ se refiere a los sistemas existentes en las regiones alemanas.

4. LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA

4.1. *El sujeto activo del impuesto eclesiástico*

Según establecen los artículos de la Constitución de Weimar y de la Ley Fundamental, mencionados más arriba, el acreedor fiscal del impuesto eclesiástico es la sociedad religiosa, como corporación de derecho público. El concepto de corporación de derecho público se aplicó originariamente a las confesiones religiosas más representativas dentro del Estado. El artículo 137, V de Weimar establece: «Las sociedades religiosas que antes hubieran sido corporaciones de derecho público siguen siéndolo. A las demás sociedades religiosas se les concederán, si lo solicitaren, los mismos derechos, siempre que por su constitución y el número de sus miembros, ofrezcan garantías de duración»¹⁰. De manera que existen dos tipos de sociedades religiosas de derecho público: aquéllas que adquirieron esta calidad antes de la entrada en vigor de la Carta de Weimar y las que lo solicitan y les es concedido posteriormente.

De acuerdo a los artículos 137, VIII de la Constitución de 1919 y 30 L.F., la concesión de los derechos propios de una sociedad religiosa de derecho públi-

9. En armonía con el derecho limitado del obispo a imponer tributos, el CIC/1983 señala expresamente que las leyes y costumbres particulares continúan en vigor. Esta cláusula final fue incluida en la última fase del proceso de elaboración del CIC, en el *Schema* de 1982, debido a diversas iniciativas provenientes del ámbito de habla alemana —sobre todo de la Conferencia Episcopal Alemana y con el apoyo de la Austriaca—. Asimismo, el derecho a imponer tributos se encuentra asegurado por los convenios celebrados con la Santa Sede, cuya vigencia está asegurada por el c. 3 CIC. Sobre esta materia, vid. J. LISTL., cit., p. 891.

10. Texto en: Departamento de Prensa e Información, cit.

co es una materia que corresponde a los *Länder*. Dependiendo del derecho del *Land*, se realiza por un acto administrativo o mediante una ley.

En Alemania, en relación con las grandes iglesias Católica y Evangélica, las pequeñas confesiones religiosas no tienen gran significación. En ocasiones, obtener el status de corporación de derecho público es una cuestión de prestigio. Sólo algunas de las que lo han obtenido hacen uso del derecho de percibir impuestos, como la comunidad judía, en forma de impuesto cultural, la Iglesia Neoapostólica y algunas comunidades reformadas, como las Comunidades Fraternalas de Herrnhut *Herrnhuter Brüdergemeine*¹¹.

4.2. *Cuándo se inicia la obligación de pagar el impuesto eclesiástico*

La Ley de la Ciudad Hanseática de Bremen establece, en su artículo 4º: «La obligación de pagar el impuesto eclesiástico comienza con la fijación del domicilio o la residencia habitual; en el caso de la admisión en la Iglesia, al mes siguiente, y en el caso de cambio de una Iglesia a otra, con derecho a percibir el impuesto eclesiástico, no antes del fin de la obligación anterior». Las disposiciones de la ley de Bremen son las mismas que disponen las legislaciones de todos los *Länder* sobre esta materia.

Determinar el momento en que se produce la admisión en una determinada confesión religiosa corresponde a la regulación particular de cada Iglesia.

4.3. *El término de la obligación tributaria*

Todos los *Länder* han regulado de forma idéntica el momento en que se produce el cese de la obligación de cancelar el impuesto eclesiástico. Citaremos, como ejemplo, la ley del estado de Hessen:

«La obligación del pago del impuesto eclesiástico termina:

- a) en caso de muerte, con el fin del mes;
- b) en caso de abandono del domicilio o de la residencia habitual, con el fin del mes;
- c) en caso de salida de la Iglesia, en el mes que sigue a la declaración de la renuncia» (artículo 5.II.f).

En el primer evento —muerte del contribuyente— las deudas ante el fisco pasan a ser deudas de la herencia, que deben pagar los herederos del contribuyente difunto.

En el caso contemplado en la letra b, las legislaciones de todos los *Länder* hacen cesar la obligación tributaria con el fin del mes en que se abandonó el domi-

11. Esta es una llamada comunidad libre, esto es independiente y autónoma, de carácter pietista, dentro de la iglesia luterana.

cilio o la residencia habitual y determinan que la nueva obligación surge en el nuevo domicilio a partir del mes siguiente. De esta manera, se evita una posible doble tributación.

En tercer lugar, el llamado *Kirchenaustritt* o renuncia a la iglesia constituye una figura jurídica propia del derecho alemán. Consiste en una declaración, que realiza una persona ante el empleado del Registro Civil (*Standesbeamter*) o ante el Juzgado de Primera Instancia, en la que manifiesta su intención de renunciar a la Iglesia a la que pertenece.

En lo relativo a la forma, la renuncia puede realizarse a través de una declaración personal, sobre la cual se levanta un acta, o bien, mediante una declaración escrita, en forma de instrumento público. Por tratarse de una decisión personal, y por su gran importancia, se prohíbe declarar la intención de renunciar a una confesión religiosa por representación, pues se trata de un acto de carácter estrictamente personal. Ni siquiera cabe la posibilidad de autorizar expresamente ante un fedatario a una determinada persona para que exprese la renuncia.

Tratándose de los menores de edad¹², los padres pueden declarar la salida de la Iglesia a la que pertenecen; pero si los hijos han cumplido los catorce años sólo con su consentimiento.

El Estado garantiza el derecho de toda persona a renunciar a una determinada confesión religiosa. En este caso, exime del pago del impuesto eclesiástico, pues no existe una relación de pertenencia que fundamente la obligación tributaria.

5. RENUNCIA A LA IGLESIA CATÓLICA

La renuncia a la Iglesia Católica¹³ es una figura jurídica que no satisface plenamente, ni al derecho público alemán, ni al Derecho canónico. De acuerdo al Derecho canónico, no es posible *salir, irse, abandonar* la Iglesia, ya que la pertenencia a la Iglesia Católica es de carácter perpetuo. No es posible compatibilizar la renuncia a la Iglesia, tal como está prevista en el Derecho positivo alemán, con el Derecho canónico. Por esta razón, la declaración de que se abandona la Iglesia

12. En el caso de hijos menores de catorce años, la renuncia a la Iglesia corresponde al padre y a la madre o bien al padre o a la madre, en el caso que sólo uno de ellos ejerza el derecho de guarda sobre el hijo. No se puede efectuar la renuncia a la Iglesia contra la voluntad del mayor de catorce años. En tanto que subsista el matrimonio, no puede el padre o la madre declarar la renuncia del hijo, sin el consentimiento de la madre o el padre, en su caso. Los mayores de catorce años se consideran emancipados desde el punto de vista religioso y, por tanto, pueden declarar por sí mismos, aun contra la voluntad de los padres, su renuncia a la Iglesia.

13. Ver el artículo de A. FREIHERR V. CAMPENHAUSEN, *Der Austritt aus den Kirchen und Religionsgemeinschaften*, en *Handbuch des Staatskirchenrechtes der Bundesrepublik Deutschland*, vol. I, 2.^a edición, Berlín 1994, pp. 777-785. Vid. también J. LISTL-R. KÖCHER, art. *Kirchenaustritt*, en *Lexikon für Theologie und Kirche*, vol.V., 3.^a edición, Freiburg-Basel-Rom-Wien 1996, pp. 1510-1511.

no tiene eficacia jurídica respecto a la condición fundamental de miembro de la Iglesia, que se ha adquirido por el bautismo. Tiene sí otros efectos, tanto en el ámbito eclesiástico, como en el estatal¹⁴.

Como la pertenencia a una confesión religiosa es el fundamento principal de la obligación del pago del impuesto eclesiástico, según el Derecho canónico, la renuncia a la Iglesia no significa el cese de la obligación de pagar el impuesto eclesiástico, independientemente de lo que disponga el Derecho del Estado.

Dentro del ámbito del Derecho canónico, la renuncia a la Iglesia, declarada ante el Estado, constituye un delito contra la fe y contra la unidad de la Iglesia, considerado en el canon 751, que señala: «... apostasía es el rechazo total de la fe cristiana», pues se trata de un «separarse públicamente de la Iglesia como tal y de una separación de la unidad eclesial»¹⁵. El delito no consiste en la salida de la Iglesia o en no pagar el impuesto eclesiástico, sino en la declaración pública de renunciar a la unidad de la Iglesia, es decir «actu formali ab Ecclesia deficere» (cfr. c. 1086 § 1 y c. 1117).

En una declaración de diciembre de 1969, señalan los obispos de la República Federal de Alemania, que la salida de la Iglesia, efectuada según las normas establecidas en el Derecho público alemán, constituye una «grave falta contra la comunidad cristiana», con la cual el fiel actúa contra su responsabilidad de cristiano, desentendiéndose de sus obligaciones. Más adelante, los obispos expresan que «el ejercicio de los derechos fundamentales de un cristiano católico, es inseparable del cumplimiento de sus obligaciones fundamentales... Sólo puede participar nuevamente en la vida sacramental, si está dispuesto a revocar su declaración de salida de la Iglesia y volver a desempeñar sus deberes, también en lo referente al pago del impuesto eclesiástico». Por consiguiente, la exclusión de los sacramentos es una de las consecuencias de la renuncia declarada a la Iglesia Católica¹⁶.

Finalmente, es posible *reingresar* en la Iglesia Católica, si se considera que la renuncia fue un error, la persona está arrepentida internamente y desea la reincor-

14. Cfr. H. MARRÉ (*Die Kirchenfinanzierung in Kirche und Staat der Gegenwart*, Essen 1991, p. 45) argumenta en los siguientes términos: «A diferencia del derecho a pertenecer a una iglesia, la renuncia a una determinada confesión es una institución estatal. De acuerdo al orden establecido en el Art. 4 LF, el Estado no es sólo el garante de la libertad de creencia y de de profesión religiosa "positiva", sino también de la "negativa". Por ello y considerando que las iglesias, de por sí, no contemplan la revocación de la pertenencia a la confesión religiosa, el estado debe establecer, para los fieles que viven dentro de su jurisdicción, la posibilidad de la renuncia a la Iglesia y debe precisar las consecuencias jurídicas de la misma».

Es también interesante la argumentación de la Corte Constitucional Federal: «La renuncia a la Iglesia, regulada por el derecho estatal no se dirige a producir efectos en el ámbito intraeclesiástico, sino que tiene solamente consecuencias en el campo del derecho estatal» (*Entscheidungen*, cit., vol., 30, pp. 415, 426).

15. Cfr. K. MÖRS DORF (*Kirchenrecht*, vol. III, Paderborn 1954, p. 415) señala que la renuncia puede ocurrir en determinadas circunstancias que la hacen aparecer como una apostasía o herejía.

16. Acerca de los demás efectos de la renuncia, ver J. LIST-R. KÖCHER, art. *Kirchenaustritt*, en *Lexikon*, cit., p. 1.510.

poración a la comunión eclesiástica plena. Con tales disposiciones, se puede pedir que sean remitidas las penas eclesiásticas existentes y solicitar la reconciliación con la Iglesia Católica. La Iglesia recibirá gustosa a esa persona; sin embargo, antes de aceptar la reincorporación, se deben comprobar las disposiciones. En la práctica, existen directrices emanadas de los vicariatos generales de las diócesis. El párroco del domicilio principal o del secundario es competente para preparar una reconciliación¹⁷.

6. RAZONES QUE JUSTIFICAN LA EXISTENCIA DEL SISTEMA DE TRIBUTACIÓN ECLESIASTICO

6.1. Desde el punto de vista del Estado

El Estado alemán intenta preservar el sistema de tributación eclesiástica, pues espera que la Iglesia colabore en la promoción del bien común, especialmente a través de la educación, de la formación y de la promoción de valores. Asimismo, la Iglesia realiza una labor muy importante en los campos social y educativo, sobre todo en beneficio de los menos afortunados.

No obstante, en los últimos años, se ha criticado mucho la circunstancia de que, junto a los impuestos eclesiásticos, las confesiones religiosas reciban otras ayudas financieras del Estado y, además, que una parte de los empleados de la Iglesia sean pagados con los impuestos eclesiásticos. En lo relativo a los empleados eclesiásticos, se puede exponer un ejemplo bien concreto. En la Archidiócesis de Colonia trabajan alrededor de 48.000 personas. De ellas, sólo un 16% es pagado única o exclusivamente con fondos provenientes de los impuestos eclesiásticos. Más del 80% son remunerados con dinero no proveniente, o que proviene sólo en medida muy reducida, de los impuestos eclesiásticos. Más de la mitad de los empleados de la Archidiócesis no son financiados, en absoluto, con la tributación eclesiástica¹⁸. Lo expuesto acerca de la Archidiócesis de Colonia es representativo de lo que ocurre en las demás diócesis alemanas.

17. Según los datos proporcionados por la archidiócesis de Colonia y por la diócesis de Limburgo, las renunciaciones y las reconciliaciones en los años 1993, 1994 y 1997 arrojan las siguientes cifras:

<i>Colonia</i>	año 1993	año 1994	año 1997
salidas:	19.686	19.213	14.626
reconciliaciones:	748	917	1.014
<i>Limburgo</i>	año 1993	año 1994	año 1997
salidas:	5.629	6.176	4.898
reconciliaciones	176	172	224

18. Cfr. N. FELDHOFF, *In der Diskussion: Kirchensteuer*, en *Zeitfragen* 48, Presseamt des Erzbistums Köln 1994, p. 10. Cfr. también la declaración de Mons. KLEINDIENST en «Deutsche Tagespost» (2 de abril de 1998) 1.

Desde otro punto de vista, también se critica la circunstancia de que muchos de los funcionarios eclesiásticos (asistentes de pastoral, por ej.) o que trabajan en instituciones pagadas por la Iglesia (hospitales, colegios, parvularios, etc.) e incluso profesores universitarios de teología, no aceptan la doctrina de la Iglesia en cuestiones fundamentales, ni son tampoco católicos practicantes¹⁹.

Asimismo, la Iglesia recibe del Estado Federal, de los *Länder* y de los municipios, dinero por su labor en el campo social, en el ámbito del trabajo con los jóvenes, del cuidado de los enfermos, de la capacitación y de la conservación de monumentos arquitectónicos. Las confesiones religiosas, como otras instituciones que reciben financiación estatal, realizan aquí tareas que, de no ser asumidas por ellas, debería efectuar el Estado.

Algunos sostienen que la Iglesia debería destinar una mayor parte de la suma proveniente de la tributación a labores sociales, pues únicamente esta circunstancia legitimaría el sistema de tributación eclesiástico. Sin embargo, sólo la confesión religiosa puede decidir libremente en qué invierte su dinero.

Se ha objetado también el costo del cobro de los impuestos eclesiásticos, pues el Estado se reserva una remuneración del orden del 3% del monto de la suma percibida. Esa suma es dinero que el Estado percibe de forma relativamente fácil, pues significa, en realidad, un trabajo adicional mínimo para las oficinas de impuestos. No obstante, para la Iglesia, es éste el método más barato de percibir el impuesto eclesiástico.

6.2. Desde el punto de vista de la Iglesia

6.2.1. *Los impuestos eclesiásticos garantizan la libertad pastoral y permiten la participación de gremios eclesiásticos elegidos democráticamente*

Aun cuando son cobrados por oficinas estatales, los impuestos eclesiásticos tienen el carácter de contribución o aportación de los fieles y no son una prestación del Estado. Precisamente porque las confesiones religiosas se mantienen con la ayuda financiera de sus miembros, gozan de independencia tanto frente al Estado, como frente a los donantes generosos. Los defensores del sistema señalan que la existencia de los impuestos eclesiásticos asegura la independencia de la Iglesia frente al Estado.

El hecho de que, tanto los políticos, como los donantes de dinero carezcan de influencia en el momento de decidir el destino del dinero proveniente de la tributación eclesiástica, asegura la independencia de las labores eclesiásticas. Sobre este tema deciden determinados gremios eclesiásticos elegidos democráticamente, como el Consejo de Tributación Eclesiástica (*Kirchensteuerrat*) y sus comisiones.

19. Cfr. H.-J. FISCHER, *Kirchensteuer und Reform*, en «Frankfurter Allgemeine Zeitung» (19 de octubre de 1996) 1.

Laicos, que gozan de libertad y son, por regla general, personas versadas en la materia, tienen participación en la elaboración del presupuesto eclesiástico y en la adopción de importantes decisiones, en el marco del presupuesto y también en la revisión del cumplimiento de las normas sobre el presupuesto.

Los Consejos de Tributación Eclesiástica deciden acerca del presupuesto diocesano y el Obispo lo pone en vigencia. Desde un punto de vista práctico, el Vicario general de la Archidiócesis de Colonia señala que «desde que existe un Consejo de Tributación Eclesiástica en la Archidiócesis de Colonia, el Arzobispo siempre ha promulgado el presupuesto exactamente como lo ha decidido el Consejo, éste ha impuesto siempre sus ideas en lo que toca a la determinación del presupuesto»²⁰.

6.2.2. *Garantizan la financiación adecuada de las labores eclesiásticas*

La tributación eclesiástica permitió el trabajo de reconstrucción de los templos después de la II Guerra Mundial. Actualmente, los edificios eclesiásticos se encuentran —salvo los ubicados en los nuevos *Ländern*²¹— en un excelente estado.

Más importante aún es la financiación del trabajo pastoral. En la cura de almas, en las tareas de educación y labores sociales trabaja un gran número de personas. Gracias a la existencia de la tributación eclesiástica, es posible que sus remuneraciones sean iguales a las que perciben los empleados del Estado, pues son pagados de acuerdo a la misma tarifa. Una reducción esencial o la eliminación de los impuestos eclesiásticos conduciría necesariamente a despidos en todos los sectores de la actividad de la Iglesia.

En segundo término, gracias a la existencia de esta tributación, es posible destinar una ingente suma de dinero a las labores sociales, si bien, en todo caso, no se puede justificar la existencia de la tributación eclesiástica únicamente mediante las labores sociales que la Iglesia realiza.

En tercer lugar, una parte importante de los impuestos eclesiásticos se destina a las labores que se realizan en el campo de la educación, de la ciencia y el arte.

6.2.3. *Ayuda a los países pobres*

Las obras eclesiásticas de ayuda a los países pobres, llevadas a cabo por «*Misereor*», «*Adveniat*» y la asistencia en caso de catástrofe de «*Caritas-Alemania*», no se habrían podido desarrollar tan ampliamente en los últimos años, de no haber sido por la financiación proveniente de los impuestos eclesiásticos. Tales labores han podido realizarse destinando los impuestos eclesiásticos y las donaciones recibidas a la ayuda a países en vías de desarrollo. *Misereor*, por ej., se financia ac-

20. Cfr. N. FELDHOFF, *Kirchensteuer-umstritten aber bewährt*, en *Zeitfragen* 47 Presseamt des Erzbistums Köln, pp. 21-22.

21. Que corresponden al territorio de la ex. República Democrática Alemana.

tualmente mediante tres fuentes: colectas y donaciones (38%), dinero proveniente de los impuestos eclesiásticos (8%) y dinero del estado (54%)²². La supresión de este sistema tendría, sin duda, graves consecuencias en el campo de la ayuda social.

Finalmente, hay que considerar que sólo una parte muy pequeña de los católicos paga impuestos eclesiásticos. De la categoría de contribuyentes eclesiásticos, se excluyen niños, jóvenes, jubilados y quienes no ejercen un trabajo remunerado. Aproximadamente el 40% de los contribuyentes alemanes percibe una remuneración por su trabajo, igualmente el 40% de los católicos paga impuestos eclesiásticos. El contribuyente medio de la Archidiócesis de Colonia paga anualmente alrededor de 1.000 DM por concepto de impuesto eclesiástico²³.

7. CONSIDERACIONES FINALES

Es muy difícil efectuar una valoración final del sistema de la tributación eclesiástica alemana. Como hemos visto, hay razones que justifican continuar con el sistema existente. Por otra parte, sólo tres grupos políticos son partidarios de cambiar el sistema, el Partido Liberal (F.D.P.)²⁴, la Alianza '90-Verdes (*Bündnis '90-Die Grünen*) y el Partido del Socialismo Democrático (*Partei des demokratischen Sozialismus*, PDS)²⁵.

Desde el punto de vista de la Iglesia Católica alemana, existen algunos motivos que podrían llevar a abandonar el sistema de la tributación eclesiástica. En el caso de los jardines de infancia, colegios, residencias de ancianos, hospitales, por ej., la Iglesia tiene que aceptar demasiadas restricciones que le impone la legislación estatal. El cardenal Meisner se refirió a este problema haciendo una comparación muy gráfica: «El motor es demasiado pequeño para una carrocería tan grande». El motor lo componen los católicos convencidos que tienen que llevar el peso de la gran mayoría de sus colaboradores, para poder cumplir las tareas a que obliga el sistema. Esta situación conduce a que la Iglesia no siempre pueda dar el sello católico a las actividades que emprende.

En todo caso, se debe evaluar de manera positiva el esfuerzo realizado por las Iglesias particulares tendente a lograr una mayor transparencia sobre el destino de los impuestos eclesiásticos, así como el trabajo de divulgación que se realiza desde hace unos pocos años.

Asimismo, es lamentable que toda la discusión que ha tenido lugar en los últimos tiempos, enfoque sólo temas prácticos relacionados con la tributación eclesiástica. Sin embargo, se echa de menos un análisis teórico efectuado por teólogos

22. Cfr. N. FELDHOFF, *In der Diskussion. Kirchensteuer*, cit., p. 20.

23. *Ibid.*, p. 29.

24. Cfr. Artículo en «Deutsche Tagespost» (7 de mayo de 1998) 1.

25. Este es el continuador del Partido Socialista de la ex-RDA.

y canonistas. Hasta ahora, toda la discusión acerca de cuáles son las ventajas y desventajas de los impuestos eclesiásticos es materia entregada a los vicarios generales de las diócesis y a los directores de las finanzas diocesanas.

En una Europa unida —en que los ciudadanos, por razones familiares o de trabajo, cambian de domicilio con frecuencia de un país a otro— Alemania y Austria, con sus rígidos sistemas de tributación eclesiástica, no pueden permanecer como una isla, en medio de los otros Estados miembros, cuyas iglesias se financian de otra manera y tienen normas diferentes para regular la pertenencia a la Iglesia.

Hoy en día, en la discusión acerca de los impuestos eclesiásticos, debe considerarse el agravante de las numerosas *salidas* de la Iglesia. Para las confesiones protestantes la situación es aún más grave²⁶, pues el sistema actual de financiación les garantiza la supervivencia, aunque sea sólo con un aparato eclesial y pocos fieles.

A pesar de ello, los católicos alemanes pueden afrontar con confianza una eventual supresión de los impuestos eclesiásticos, pues la Iglesia no depende de los impuestos. Ello fue expresado muy acertadamente en septiembre de 1995, por el obispo de Fulda, Johannes Dyba, quien señaló en una entrevista publicada en el periódico *Die Welt*: «Veo que nos dirigimos hacia una separación casi total de la Iglesia y el Estado. En este marco, no me asustaría nada una supresión de los impuestos eclesiásticos. Me afecta mucho más la pérdida de la fe que las pérdidas económicas»²⁷.

26. El Departamento de la opinión pública de la Iglesia Evangélica de Hessen y Nassau nos ha proporcionado las siguientes cifras acerca de las renunciaciones a dicha confesión religiosa.

El 31 de octubre de 1995, la Iglesia Evangélica de Hessen y Nassau contaba con 1.977.571 fieles. En 1995, la cifra de renunciaciones fue seis veces más alta que el número de ingresos; y, en relación con el año anterior, se produjeron 18.956 más *salidas* de la Iglesia que el año 1994.

Si se analiza el lapso de treinta años, entre 1965 y 1995, la misma confesión religiosa de Hessen y Nassau perdió, por renuncia, más de 350.000 fieles. Si a esta cifra se le descuentan los ingresos y *reingresos*, la cantidad desciende a una pérdida también considerable, de 287.173 miembros.

27. «Die Welt» (4 de septiembre de 1995) 5.