

EL ENDOSO A LA RELIGIÓN POR MEDIO DEL SISTEMA TRIBUTARIO DE PUERTO RICO Y ESTADOS UNIDOS

ARTÍCULO

LUIS M. BENÍTEZ BURGOS*

Introducción	326
I. Desarrollo histórico de las exenciones contributivas.....	326
A. En la antigüedad	327
B. Estados Unidos.....	327
C. En Puerto Rico 1898-1917.....	329
D. La <i>Ley Jones</i> de 1917 hasta el 1952.....	332
E. La religión bajo la Constitución del Estado Libre Asociado de Puerto Rico	333
II. Resumen de la legislación vigente sobre las exenciones contributivas a las iglesias	335
A. El sistema de exenciones contributivas a nivel federal.....	335
B. El sistema de exenciones contributivas al amparo del Estado Libre Asociado de Puerto Rico	337
i. <i>Ley general de corporaciones</i>	337
ii. <i>Código de Rentas Internas para un nuevo Puerto Rico</i>	338
iii. <i>Ley de contribución municipal sobre la propiedad</i> de 1991 y <i>Ley de patentes municipales</i>	339
III. Alguna jurisprudencia sobre la cláusula de establecimiento	340
A. Decisiones de la Corte Suprema de Estados Unidos	340
A. Decisiones del Tribunal Supremo de Puerto Rico	342
IV. Análisis y crítica.....	343
A. La exención contributiva sobre ingresos federal y estatal.....	344
B. Exención sobre la propiedad donde ubique el templo.....	346
C. La exención general de no rendir informes	346
D. El sistema de exenciones contributivas en el agregado.....	348
Conclusiones generales.....	350

* Estudiante de cuarto año de la Escuela de Derecho de la Universidad de Puerto Rico; cuenta con un Bachillerado en Artes en Relaciones Laborales del Instituto de Relaciones Laborales de la Universidad de Puerto Rico.

INTRODUCCIÓN

“LAS ORGANIZACIONES EXENTAS DEL PAGO DE CONTRIBUCIONES REPRESENTAN uno de los más grandes sectores de la economía de los Estados Unidos”.¹

Sus ingresos se han calculado en cerca de 807 billones de dólares,² de los cuales 54.3 billones corresponden a los ingresos de las iglesias.³ En Puerto Rico, las organizaciones sin fines de lucro contribuyen cada año 1.5 billones de dólares al Producto Nacional Bruto,⁴ siendo la mayoría de este grupo las organizaciones religiosas.⁵ Estas, componen una gran proporción y se pueden dividir entre organismos, corporaciones religiosas o iglesias (sinagogas, mezquitas, templos, etc.).⁶ Las iglesias, por mucho tiempo, han estado exentas de tributación por varias leyes de impuestos tanto federales como locales. A la misma vez, existe en Puerto Rico un complejo aparato contributivo cuya última revisión fue en el 2011, el cual culminó con la aprobación del *Código de Rentas Internas para un nuevo Puerto Rico de 2011*. Este nuevo Código, mantuvo un sistema que apunta a ser uno privilegiado hacia la religión, lo que pudiera verse como una violación a la cláusula de establecimiento de la Constitución de Puerto Rico y de Estados Unidos.

El presente artículo explicará el desarrollo histórico de las exenciones contributivas hacia las iglesias. Al mismo tiempo, expondrá en términos generales cómo está estructurado el sistema de exenciones a nivel federal y local. También, se presentará cómo la Corte Suprema de Estados Unidos y nuestro Tribunal Supremo han interpretado ambas constituciones al amparo de la cláusula de separación entre iglesia y Estado, y la cláusula de establecimiento de religión. Finalmente, se analizará si, en efecto, el sistema que con el devenir del tiempo se ha desarrollado, se ha vuelto un endoso a la religión o si es una actuación permisible dentro de nuestro contorno constitucional.

I. DESARROLLO HISTÓRICO DE LAS EXENCIONES CONTRIBUTIVAS

Para poder comprender el sistema de exenciones contributivas hacia las iglesias, es menester repasar esta figura. Esto es importante ya que la Corte Suprema de Estados Unidos ha reconocido que las exenciones contributivas, hasta cierto punto, son parte de la historia misma.⁷

¹ FRANCES R. HILL & BARBARA L. KIRSCHTEN, *FEDERAL AND STATE TAXATION OF EXEMPT ORGANIZATIONS* 1-1 (1994) (traducción suplida).

² *Id.*

³ *Id.* en la pág. 4-2.

⁴ Carlos E. Díaz Olivo, *Las organizaciones sin fines de lucro: Perfil del tercer sector en Puerto Rico*, 69 *REV. JUR. UPR* 719, 722 (2000).

⁵ *Id.* en la pág. 728.

⁶ HILL & KIRSCHTEN, *supra* nota 1, en la pág. 4-2.

⁷ *Walz v. Tax Comm'n of N.Y.*, 397 U.S. 664, 680 (1970) (Brennan, opinión concurrente).

A. En la antigüedad

Se entiende que el sistema de exenciones contributivas es tan antiguo como los propios sistemas de impuestos.⁸ Estos se fundamentaban en la noción de que Dios castigaría a todo aquel que le quitara su propiedad.⁹ Escritos de la antigua Babilonia, Sumeria y hasta el imperio Egipcio reconocían la supremacía de la iglesia que, en muchos casos, superaba el poder del propio soberano.¹⁰ Dentro del reinado del rey Salomón, por ejemplo, los sacerdotes no solo eran una casta exclusiva descendiente de Jacob, sino que estaban exentos de todo tributo al Rey.¹¹ Otro ejemplo lo tenemos con el emperador Constantino, quien una vez se convirtió al cristianismo, eximió a toda la iglesia del pago de tributos al cual estaban sometidos originalmente, aunque luego se discontinuó esta práctica por parte de otros emperadores romanos.¹² En Inglaterra, pese a que la iglesia era y continúa siendo una institución oficial del estado, la misma pagaba impuestos y no fue hasta 1842 que fue exenta totalmente del pago de los mismos.¹³

B. Estados Unidos

En Estados Unidos, los desarrollos de la Primera Enmienda de la Constitución no surgen del vacío. Los primeros colonos en llegar a las nuevas planicies americanas venían huyendo de la esclavitud de pensamiento que se les había impuesto por las leyes inglesas que los obligaban a apoyar y participar de la iglesia patrocinada por el estado.¹⁴ Sin embargo, luego de la formación de las trece colonias, la gran mayoría de estas comenzaron a perseguir a las diversas sectas que diferían y no eran las favorecidas por cada gobierno colonial.¹⁵ De momento, los católicos persiguieron a los protestantes, los protestantes a los católicos, los protestantes a otros protestantes, y todos estos, a su vez, persiguieron a los judíos.¹⁶ No es hasta después de aprobada la Constitución de Estados Unidos que surge un gran debate con respecto a la libertad de culto, y James Madison y Thomas Jefferson lideraron una poderosa campaña a favor de la misma.¹⁷ La postura de ambos fue resumida

8 Kenneth C. Halcom, *Taxing God*, 38 MCGEORGE L. REV. 729, 736 (2007).

9 *Id.*

10 John W. Whitehead, *Tax Exemption and Churches: A Historical and Constitutional Analysis*, 22 CUMB. L. REV. 521, 526-27 (1992).

11 *Id.*

12 *Id.* en la pág. 529.

13 *Id.* en la pág. 531.

14 *Everson v. Bd. of Educ.*, 330 U.S. 1, 8 (1947).

15 *Id.* en la pág. 9.

16 *Id.*

17 JOHN E. NOWAK & RONALD D. ROTUNDA, *CONSTITUTIONAL LAW* 1411 (7th ed. 2004).

por Madison en su escrito *Memorial and Remonstrance against Religious Assessments*,¹⁸ el cual estaba en contra de todo proyecto de ley que ayudara a la religión.¹⁹ Esto dio base al texto de la Primera Enmienda de la Constitución Federal que establece que “Congress shall make *no law respecting an establishment of religion, or prohibiting the free exercise thereof*; or abridging the freedom of speech, or of the press; or the right of the people peaceably to assemble, and to petition the Government for a redress of grievances”.²⁰ Los estados que ratificaron esta enmienda consideraron que protegía su soberanía, pero, aunque ya no había una religión oficial en la nación ni en cada estado, las ayudas a las iglesias continuaron.²¹

A nivel federal, vemos a principio de Siglo XIX varias leyes que le proveían ciertos beneficios fiscales a las iglesias. Por ejemplo, en 1802 el Congreso proveyó una exención contributiva a los ingresos de las iglesias del Condado de Alexandria.²² Luego, en 1813 se aprobó una ley para reembolsar cualquier impuesto de importación pagado por iglesias sobre materiales religiosos.²³ Más adelante, en 1815 el Congreso impuso un impuesto general sobre mueblería de hogar, pero excluyó a las iglesias.²⁴ Ahora, no todos favorecían este tipo de ayuda ni a nivel federal, ni a nivel estatal.²⁵ El presidente James Garfield y el presidente Ulysses S. Grant, por ejemplo, cuestionaron este tipo de ayuda, pues a su juicio violaba la doctrina estadounidense de “divorcio” entre la iglesia y el Estado.²⁶ Esto llevó a un movimiento para eliminar este tipo de exención contributiva, pero no detuvo que se aprobaran otras legislaciones que beneficiaban a las iglesias.²⁷ Más adelante, en 1894 el Congreso aprobó la *Revenue Act of 1894*.²⁸ Esta ley proveía un impuesto sobre los ingresos, pero eximía los ingresos de las iglesias.²⁹ No obstante, la misma fue declarada inconstitucional por la Corte Suprema de Estados Unidos.³⁰ Esto

¹⁸ DANIEL L. DREISBACH, THOMAS JEFFERSON AND THE WALL OF SEPARATION BETWEEN CHURCH AND STATE 85-86 (2002).

¹⁹ NOWAK & ROTUNDA, *supra* nota 17.

²⁰ U.S. CONST. amend. I (énfasis suplido).

²¹ NOWAK & ROTUNDA, *supra* nota 17.

²² Whitehead, *supra* nota 10, en la pág. 541.

²³ *Id.*

²⁴ *Id.*

²⁵ *Id.* en la pág. 538.

²⁶ *Id.*

²⁷ *Id.* en la pág. 542.

²⁸ Act of Aug. 27, 1894, Ch. 348, 28 Stat. 508 (1894) (derogada).

²⁹ *Id.* en la pág. 556 (“[N]othing herein contained shall apply to . . . corporations, companies, or associations organized and conducted solely for charitable, religious, or educational purposes . . .”). La ley establecía que no podían ninguno de los accionistas recibir dividendos o beneficios de dichos ingresos.

³⁰ Pollock v. Farmers’ Loan & Trust Co., 158 U.S. 601 (1895) (declarando inconstitucional la *Revenue Act of 1894* por motivos no relacionados con las exenciones contributivas a las iglesias).

llevó a que se propusiera la Decimosexta Enmienda a la Constitución de los Estados Unidos, la cual le permite al Congreso levantar impuestos sobre los ingresos.³¹ Una vez ratificada, el Congreso aprobó la *Revenue Act of 1913*,³² que es la base del sistema contributivo federal actual.³³ Esta ley estableció una exención contributiva para las corporaciones que estuvieran “organized and operated exclusively for religious, charitable, scientific, testing for public safety, literary, or educational purposes”.³⁴ En 1939 las leyes relativas a rentas internas fueron codificadas dentro del *Internal Revenue Code de 1939*, el cual fue enmendado en 1954. Fue allí donde se introdujo por primera vez la sección 501(c) sobre organizaciones exentas.³⁵ Dicho Código fue enmendado en varias ocasiones hasta que en el 1986 se aprobó el que está vigente hoy día.³⁶

C. En Puerto Rico 1898-1917

La historia de Puerto Rico es algo diferente a la federal. Como nación, la religión oficial en todo Puerto Rico antes de 1898, al igual que en España, era la católica.³⁷ Esta relación de 400 años, llegó a su fin con la llegada del ejército estadounidense, la firma del *Tratado de París* y la instauración de un nuevo Gobierno militar el 18 de octubre de 1898.³⁸ Siguiendo los pasos del ejército estadounidense, comenzó el proceso de separación de iglesia y Estado, ya que “[t]he arrival of the Protestant sects was carefully prepared, and the civil authorities looked upon them as an essential way of educating the Puerto Rican people in the process of americanization”.³⁹ Sin embargo, los puertorriqueños que no participaron del cambio de soberanía, pese a contar con una autonomía reconocida por España,⁴⁰

³¹ U.S. CONST. amend. XVI (“The Congress shall have power to lay and collect taxes on incomes, from whatever source derived, without apportionment among the several States, and without regard to any census or enumeration”).

³² Act of Oct. 3, 1913, Pub. L. No. 63-16, Ch. 16, 38 Stat. 114 (1913).

³³ Whitehead, *supra* nota 10, en la pág. 542.

³⁴ *Id.*

³⁵ Paul Arnsberger *et al.*, *A History of the Tax-Exempt Sector: An SOI Perspective*, STAT. OF INCOME BULL., Winter 2008, en las págs. 105-06.

³⁶ J. MARTIN BURKE & MICHAEL K. FRIEL, *TAXATION OF INDIVIDUAL INCOME 4-20* (8th ed. 2007) (introduciendo el tema contributivo federal y presentando una breve historia de las contribuciones sobre ingresos en Estados Unidos). Véase Arnsberger, *supra* nota 35, en las págs. 106-08, donde se discute la historia de la legislación más importante sobre las exenciones contributivas.

³⁷ JOSÉ JULIÁN ÁLVAREZ GONZÁLEZ, *DERECHO CONSTITUCIONAL DE PUERTO RICO Y RELACIONES CONSTITUCIONALES CON LOS ESTADOS UNIDOS: CASOS Y MATERIALES* 1191 (2010).

³⁸ SAMUEL SILVA GOTAY, *CATOLICISMO Y POLÍTICA EN PUERTO RICO BAJO ESPAÑA Y LOS ESTADOS UNIDOS: SIGLOS XIX Y XX* 244 (2005).

³⁹ Aníbal Colón Rosado, *Relations between Church and State in Puerto Rico*, 46 REV. COL. ABOG. PR 51, 52 (1985).

⁴⁰ 2 RAÚL SERRANO GEYLS, *DERECHO CONSTITUCIONAL DE ESTADOS UNIDOS Y PUERTO RICO* 1610 (1988).

no reciben todos los derechos e inmunidades que le concede la Constitución de Estados Unidos, si no que reciben aquellos que la Corte Suprema determinó como “derechos fundamentales” según resuelto en los famosos *Casos Insulares*.⁴¹

En 1900, el Congreso de Estados Unidos aprobó la *Ley Foraker*.⁴² Esta estableció un Gobierno civil, cuyo fin era la americanización del país.⁴³ Dentro de este proceso, el nuevo Gobierno se dio a la tarea de enmendar y cambiar el sistema legal del puertorriqueño sin tomar en consideración la cultura e historia puertorriqueña, ya que: “[t]he full benefits of American systems can only be realized through legislation sweeping away un-American principles and substituting American”.⁴⁴ Esto llevó a que se aprobaran leyes en Puerto Rico basadas en el modo de vivir de los norteamericanos sin ulterior consideración.⁴⁵ Por otro lado, la *Ley Foraker* no proveía una carta de derechos para los puertorriqueños ni proclamaba la separación de iglesia y Estado o libertad religiosa, algo importante para el proceso de americanización.⁴⁶ Para remediar esto, la Asamblea Legislativa de Puerto Rico aprobó la *Ley defendiendo los derechos del hombre*,⁴⁷ cuya aún vigente sección uno establece:

El libre ejercicio y el goce de la posesión de cualquier creencia religiosa que se profese y de cualquier culto estará garantizado sin distinción ninguna, para siempre, y a nadie se la privará de ningún derecho ni privilegio civil o político en Puerto Rico, por causas de sus opiniones religiosas, mas la libertad de conciencia que por la presente se garantiza no se interpretará en el sentido de eximir de prestar juramentos ni afirmaciones, en el de cohonestar actos licenciosos mediante la bigamia, la poligamia o por otros medios, ni el de justificar actos incompatibles con el orden, la paz y la seguridad de Puerto Rico, o que se opongan a la autoridad civil del Pueblo de Puerto Rico o de los Estados Unidos. A nadie, sin su consentimiento, se le exigirá que concurra a ningún lugar destinado a culto alguno religioso, ni dará la ley preferencia a ninguna religión, confesión o culto externo.⁴⁸

⁴¹ EFRÉN RIVERA RAMOS, *THE LEGAL CONSTRUCTION OF IDENTITY: THE JUDICIAL AND SOCIAL LEGACY OF AMERICAN COLONIALISM IN PUERTO RICO* 73-91 (2001) (discutiendo los *Casos Insulares*, de los cuales siete surgen de Puerto Rico y donde se establecen las relaciones entre la metrópoli y las colonias desde el marco jurídico).

⁴² Organic Act of 1900 (Foraker Act), Pub. L. No. 56-191, 31 Stat. 77 (1900); 1 LPR Documents Históricas (2008); RIVERA RAMOS, *supra* nota 41, en la pág. 55 n.3 (definiendo una Carta Orgánica como “a statute that provides for the basic structure of a territorial government”).

⁴³ NANCY MORRIS, *PUERTO RICO: CULTURE, POLITICS, AND IDENTITY* 24 (1995).

⁴⁴ *Id.* en las págs. 28-29 (*citando a* William Hunt, Gobernador, Mensaje del Gobernador a la Asamblea Legislativa, 2 de enero de 1902).

⁴⁵ BLANCA G. SILVESTRINI & MARÍA D. LUQUE DE SÁNCHEZ, *HISTORIA DE PUERTO RICO: TRAYECTORIA DE UN PUEBLO* 395 (1987).

⁴⁶ Colón Rosado, *supra* nota 39, en la pág. 52.

⁴⁷ 2 SERRANO GEYLS, *supra* nota 40.

⁴⁸ *Id.* en las págs. 1610-11 (*citando a* Ley defendiendo los derechos del hombre, Ley de 27 de febrero de 1902, 1 LPR § 9 (2008)).

Luego, se aprobó el Código Político de 1902. Este buscaba organizar el Gobierno insular, pero interesadamente proveía ciertos beneficios a las iglesias, pues les eximía del pago de sellos para la incorporación de su organización religiosa⁴⁹ y les eximía del pago de contribución sobre la propiedad con pequeñas limitaciones.⁵⁰

A la par con todo este cambio, se creó una nueva relación con la Iglesia Católica. Esta, buscando proteger sus intereses, se incorporó al proceso de americanización sustituyendo los obispos españoles por americanos.⁵¹ Pero esto no fue suficiente, y pronto la Iglesia comenzó a sentirse atacada por varias razones. Primero, no se le reconocía su personalidad jurídica y se le estaba requiriendo, como al resto de las denominaciones religiosas, presentar su certificado de incorporación para cualquier gestión con el nuevo Gobierno insular.⁵² Segundo, luego de la ocupación militar, la Iglesia perdió toda la asignación presupuestaria del Estado (un total de \$78,459.50).⁵³ A pesar de acudir al Tribunal Supremo de Puerto Rico, la Iglesia Católica no pudo recuperar dicha asignación, lo que la llevó a levantar por primera vez en su historia en la Isla sus propios fondos por medio de aranceles parroquiales.⁵⁴ Tercero, la propiedad de la Iglesia se vio severamente atacada, lo que la llevó a varios pleitos con el Estado.⁵⁵ Esto llegó hasta la Corte Suprema con el caso *Mun. of Ponce v. Roman Catholic and Apostolic Church in P.R.*,⁵⁶ el cual validó la personalidad jurídica de la Iglesia Católica reconocida en el *Tratado de París*,⁵⁷ y llevó a

49 Cód. Pol. PR art. 59, 3 LPRA § 54 (2009).

50 Cód. Pol. PR art. 59, 13 LPRA § 551 (2012) (derogado 1991). Aunque la exención incluía, no solo la propiedad, sino sus muebles y enseres, la extensión de terreno no podía exceder de las cinco cuerdas y tampoco podía proveerle beneficios pecuniarios.

51 Colón Rosado, *supra* nota 39, en la pág. 53.

52 *Id.* en la pág. 54.

53 GERARDO A. HERNÁNDEZ APONTE, LA IGLESIA CATÓLICA EN PUERTO RICO ANTE LA INVASIÓN DE ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA: LUCHA, SOBREVIVENCIA Y ESTABILIZACIÓN (1898-1921) 124-25 (2013).

54 SILVA GOTAY, *supra* nota 38, en las págs. 243-44.

55 José Guillermo Vivas, *La defensa de los bienes temporales de la Iglesia durante los años 1904- 1908*, 16 REV. DER. PR 395 (1976).

56 *Mun. of Ponce v. Roman Catholic and Apostolic Church in P.R.*, 210 U.S. 296 (1908).

57 *Id.* La Corte citó el artículo 8 del *Tratado de París*, que en lo pertinente establece:

And it is hereby declared that the relinquishment or cession, as the case may be, to which the preceding paragraph refers, cannot in any respect impair the property or rights which by law belongs to the peaceful possession of property of all kinds, of provinces, municipalities, public or private establishments, ecclesiastical or civic bodies, or any other associations having legal capacity to acquire and possess property in the aforesaid territories, renounced or ceded, or of private individuals of whatever nationality such individuals may be.

Id. en la pág. 310 (cita omitida).

las autoridades insulares a transigir todos los pleitos sobre la propiedad eclesiástica. El pleito resultó en una indemnización para la Iglesia Católica ascendente a más de \$300,000.⁵⁸

D. La Ley Jones de 1917 hasta el 1952

Con la aprobación de la *Ley Jones*⁵⁹ surgió un nuevo estado de derecho en Puerto Rico. Esta nueva *Carta Orgánica* estableció una nueva relación con la metrópoli e incluyó una carta de derechos que en materia religiosa disponía:

No se dictará ninguna ley relativa al establecimiento de cualquiera religión o que prohíba el libre ejercicio de la misma, y se permitirá en todo tiempo el libre ejercicio y goce de profesiones y cultos religiosos sin distinciones ni preferencias, y no se exigirá como condición para desempeñar cualquier cargo o puesto de confianza en el Gobierno de Puerto Rico, ningún otro requisito político o religioso que un juramento de defender la Constitución de los Estados Unidos y las leyes de Puerto Rico.

Jamás se asignará, aplicará, donará, usará, *directa ni indirectamente, dinero o propiedad públicos para el uso, beneficio o sostenimiento de ninguna secta, iglesia, denominación, institución o asociación sectaria, o sistema religioso, o para el uso, beneficio o sostenimiento de ningún sacerdote, predicador, ministro, u otro instructor o dignatario religioso, como tal.* La poligamia o matrimonios polígamos [sic] quedan de aquí en adelante prohibidos.⁶⁰

La *Ley Jones* también autorizó el cobro de impuestos por parte del Gobierno insular.⁶¹ Esto dio paso a la primera ley en Puerto Rico sobre contribuciones sobre ingresos, a saber, la Ley Núm. 59-1917, aprobada el 4 de diciembre de 1917.⁶² No obstante, esta ley no tenía ninguna disposición con respecto a exenciones contributivas o ayudas a las iglesias ni las organizaciones religiosas, lo que quedó cubierto cuando se aprobó la primera *Ley de contribución sobre ingresos* en 1919.⁶³ Dicha ley era muy parecida a la ley federal.⁶⁴ La misma permitía deducir del ingreso bruto las “[c]uotas o donativos realmente concedidos durante el año contri-

⁵⁸ Vivas, *supra* nota 55, en las págs. 406-07.

⁵⁹ Puerto Rico Federal Relations Act of 1917 (Jones Act), Pub. L. No. 64-368, 39 Stat. 951 (1917); 1 LPRA Documentos Históricos (2008).

⁶⁰ *Id.* (énfasis suplido).

⁶¹ MANUEL TIRADO VIERA, FUNDAMENTOS DE LAS CONTRIBUCIONES SOBRE INGRESOS DE PUERTO RICO 22 (2da ed. 1983).

⁶² *Id.* en la pág. 23; Ley para proveer rentas adicionales para el pueblo de Puerto Rico, mediante la imposición de determinadas contribuciones adicionales sobre ingresos, y para otros fines, Ley Núm. 59 de 4 de diciembre de 1917, 1917 LPR 385-91.

⁶³ Ley de contribución sobre ingresos, Ley Núm. 80 de 28 de junio de 1919, 1919 LPR 613-73.

⁶⁴ TIRADO VIERA, *supra* nota 61.

butivo a corporaciones, asociaciones, o instituciones organizadas y que estén funcionado con fines exclusivamente religiosos”.⁶⁵ También eximía del pago de contribuciones a las “[c]orporaciones o asociaciones organizadas y administradas exclusivamente con fines religiosos . . . , las ganancias netas de las cuales no redundan en parte alguna en beneficio de cualquier accionista o individuo particular”.⁶⁶ Algo sumamente interesante de esta legislación es que toda corporación, exenta o no, tenía la obligación de someter al Tesorero de Puerto Rico un informe del ingreso bruto junto con las deducciones.⁶⁷ Esto último fue enmendado con la *Ley de contribuciones sobre ingresos* de 1924,⁶⁸ la cual mantuvo el esquema de exenciones hasta entonces, con la diferencia de que ya no se requería a las organizaciones exentas rendir informes.⁶⁹ También incluyó una disposición que excluía del término ingreso neto, “[l]a renta de una casa de vivienda y sus pertenencias concedidas a un sacerdote o ministro de cualquier religión como parte de su compensación”.⁷⁰

Finalmente, durante este período, el artículo 291 del Código Político de 1902 fue enmendado en varias ocasiones. Poco a poco, se fue extendiendo el beneficio de exención contributiva sobre la propiedad eclesiástica⁷¹ hasta el punto de que la Ley Núm. 471-1938 detuvo cualquier cobro de contribución sobre la propiedad por parte del Tesorero de Puerto Rico hacia las casas parroquiales de instituciones religiosas y detuvo cualquier proceso de cobro instituido por el Gobierno.⁷²

E. La religión bajo la Constitución del Estado Libre Asociado de Puerto Rico

El tema de la religión fue “uno de los más debatidos en la Convención Constituyente y posiblemente el que más interés público despertó”.⁷³ Por un lado, los grupos protestantes buscaban mantener el lenguaje restrictivo de la *Ley Jones* y,

65 Ley de contribución sobre ingresos, Ley Núm. 80 de 28 de junio de 1919, 1919 LPR 613, 625.

66 *Id.* en la pág. 639.

67 *Id.* en las págs. 653-55.

68 Ley de contribuciones sobre ingresos de 1924, Ley Núm. 74 de 6 de agosto de 1925, 1925 LPR 401-551.

69 *Id.* en la pág. 489.

70 *Id.* en las págs. 435-39.

71 Enmienda al inciso (e) del artículo 291 del Código Político de Puerto Rico, Ley Núm. 42 de 7 de julio de 1925, 1925 LPR 257; Enmienda al inciso (e) del artículo 291 del Código Político de Puerto Rico, Ley Núm. 4 de 11 de abril de 1928, 1928 LPR 121-23; Enmienda al inciso (e) del artículo 291 del Código Político de Puerto Rico, Ley Núm. 12 de 23 de agosto de 1933, 1933 LPR 73-75. Estas leyes enmendaron el artículo 291 del Código Político, primero extendiendo la exención contributiva a las organizaciones sin fines pecuniarios y siendo la última ley la que eximió del pago de contribuciones sobre la propiedad a las casas parroquiales de cualquier ministro, pero se debía destinar en su totalidad o gran parte para asuntos religiosos.

72 Para cancelar ciertos recibos de contribuciones indebidamente impuestos sobre casas parroquiales de instituciones religiosas, Ley Núm. 239 de 15 de mayo de 1938, 1938 LPR 471-72.

73 3 JOSÉ TRÍAS MONGE, HISTORIA CONSTITUCIONAL DE PUERTO RICO 176 (1982).

por el otro, la Iglesia Católica buscaba un lenguaje similar al de la Primera Enmienda federal.⁷⁴ Esto, debido a la ayuda que recibían las escuelas parroquiales, principalmente por parte del Gobierno, y que a los ojos del protestantismo significaba un adelanto hacia la causa católica.⁷⁵ Ese conflicto que se suscitó fue la base para las disposiciones de nuestra cláusula de libertad de culto y no establecimiento de la religión, que significó una delicada arquitectura entre los intereses de los grupos religiosos del País.⁷⁶ El profesor Raúl Serrano Geysls resume perfectamente todas las instancias en las cuales nuestra Constitución hace referencia de alguna forma a la religión:

- a) El párrafo inicial del Preámbulo que expresa “puesta nuestra confianza en Dios Todopoderoso.”
- b) El Art. II, Sec. 1 que prohíbe el discrimen por “ideas religiosas”.
- c) La Sec. 3 de ese artículo que dice: “No se aprobará ley alguna relativa al establecimiento de cualquier religión ni se prohibirá el libre ejercicio del culto religioso. *Habrà completa separación de la iglesia y el estado*”.
- d) La Sec. 5 del Art. II que dispone: “Habrà un sistema de instrucción pública el cual será libre y enteramente no sectario”.
- e) La misma Sec. 5 que añade[:] “*No se utilizará propiedad ni fondos públicos para el sostenimiento de escuelas o instituciones educativas que no sean las del Estado*. Nada de lo contenido en esta disposición impedirá que el Estado pueda prestar a cualquier niño servicios no educativos establecidos por ley para protección o bienestar de la niñez”.
- f)
- g) El Art. II, Sec. 6 que dice: “Las personas podrán asociarse y organizarse libremente para cualquier fin lícito, salvo en organizaciones militares o cuasi militares”.
- h) El Art. VI, Sec. 9 que expresa: “*Sólo se dispondrá de las propiedades y fondos públicos para fines públicos y para el sostenimiento y funcionamiento de las instituciones del Estado, y en todo caso por autoridad de ley*”.⁷⁷

Con esto se incorporó en nuestra Constitución una separación entre iglesia y Estado más estricta que la Constitución Federal, pero menos restrictiva que la vigente hasta ese entonces por la *Ley Jones*. Esto reafirmó el propósito de mantener las ayudas que el Gobierno proveía a las iglesias (incluidas las ayudas a la niñez), pero solamente como eran conocidas hasta la fecha, lo que impidió e impide desarrollos futuros.⁷⁸

⁷⁴ 2 SERRANO GEYLS, *supra* nota 40, en la pág. 1613 (discutiendo el debate entre las sectas religiosas sobre la libertad de culto y la cláusula de establecimiento en nuestra Constitución) (*citando a ESCUELA DE ADMINISTRACIÓN PÚBLICA DE LA UNIVERSIDAD DE PUERTO RICO, LA NUEVA CONSTITUCIÓN DE PUERTO RICO 194-96 (1954)*).

⁷⁵ 3 TRIAS MONGE, *supra* nota 73, en la pág. 178.

⁷⁶ *Id.* en las págs. 178-79.

⁷⁷ 2 SERRANO GEYLS, *supra* nota 40, en la pág. 1612 (énfasis suplido).

⁷⁸ 3 TRIAS MONGE, *supra* nota 73, en la pág. 180.

En aspectos contributivos, la antes mencionada Ley Núm. 74-1925 estuvo vigente durante treinta años y, a casi dos años de firmada la Constitución de Puerto Rico, fue reemplazada por la *Ley de contribuciones sobre ingresos* de 1954, que es muy parecida al Código de Rentas Internas Federal del mismo año.⁷⁹ En el 1994 se aprobó el *Código de Rentas Internas de Puerto Rico* de 1994,⁸⁰ que luego sería sustituido por el *Código de Rentas Internas para un nuevo Puerto Rico* de 2011,⁸¹ y el cual está vigente en la actualidad y discutiremos más adelante.

II. RESUMEN DE LA LEGISLACIÓN VIGENTE SOBRE LAS EXENCIONES CONTRIBUTIVAS A LAS IGLESIAS

A. El sistema de exenciones contributivas a nivel federal

En la actualidad, el sistema de exenciones contributivas según la legislación federal se encuentra estructurada dentro del *Internal Revenue Code* (I.R.C.) de 1986.⁸² Varias son las disposiciones que rigen las exenciones contributivas en los Estados Unidos, sin contar las que proveen los estados, como por ejemplo, las exenciones sobre la propiedad religiosa que hoy día los cincuenta estados proveen a las iglesias.⁸³

En primer lugar, la sección 501(c) del I.R.C. provee una exención sobre el ingreso de diversas organizaciones sin fines de lucro.⁸⁴ Dicha sección incluye “[c]orporations, and any community chest, fund, or foundation, organized and operated exclusively for religious, charitable, scientific, testing for public safety, literary, or educational purposes”.⁸⁵ El I.R.C. no define lo que es religión o iglesia, pues entiende que el definir dicho término pudiera llevar a una posible violación a la cláusula de establecimiento.⁸⁶ Esto ha sido criticado severamente, pues ha dejado la puerta abierta para que el término religión, dentro del ámbito de exenciones contributivas, signifique “whatever taxpayers say it means, as long as they mean it”.⁸⁷ Sin embargo, el Internal Revenue Service, agencia federal responsable de velar el

⁷⁹ Ley de contribuciones sobre ingresos de 1954, Ley Núm. 91 de 29 de junio de 1954, 13 LPRA §§ 3001-3411 (2012) (derogada 1994). Véase TIRADO VIERA, *supra* nota 61, en la pág. 24.

⁸⁰ Código de rentas internas de Puerto Rico de 1994, Ley Núm. 120 de 31 de octubre de 1994, 13 LPRA §§ 8006-9750 (2012) (derogada 2011).

⁸¹ Código de rentas internas para un nuevo Puerto Rico, Ley Núm. 1 de 31 de enero de 2011, 13 LPRA §§ 30011-33423 (2012).

⁸² I.R.C. §§ 1-9834 (2012).

⁸³ Whitehead, *supra* nota 10, en la pág. 547 (citando a *Walz v. Tax Comm'n of N.Y.*, 397 U.S. 664, 685 (1970) (Brennan, opinión concurrente)).

⁸⁴ I.R.C. § 501(c).

⁸⁵ *Id.* § 501(c)(3).

⁸⁶ Halcom, *supra* nota 8, en las págs. 743-44.

⁸⁷ *Id.* en la pág. 744.

cumplimiento del I.R.C., ha desarrollado un listado de catorce puntos que las cortes han utilizado como guía para definir lo que es una religión sin entrar en el aspecto del credo.⁸⁸

Otro aspecto interesante que encontramos dentro del I.R.C. son las deducciones especiales para los ministros del evangelio.⁸⁹ La ley establece que sus ingresos no incluirán el valor de renta de una casa que se le entregue como parte de su compensación o el costo de una renta que se le pague mediante concesión, siempre que no exceda el justo valor de renta del mercado, incluido el costo de las utilidades.⁹⁰ Es importante mencionar que, recientemente, esta sección había sido declarada inconstitucional por la Corte de Distrito de Wisconsin,⁹¹ pero dicha decisión fue revocada por la Corte de Circuito de Apelaciones para el Séptimo Circuito por falta de legitimación,⁹² por lo que la disposición continúa en vigor. Por su parte, la sección 170 del I.R.C. permite la deducción del ingreso bruto de cualquier aportación caritativa que se le provea a una organización con fines religiosos, científicos, literarios o educativos.⁹³ Esta disposición fue interpretada por la Corte Suprema en el caso de *Hernández v. Comm'r* que discutiremos más adelante.⁹⁴

Hay otras tres secciones del I.R.C. que permiten ciertos beneficios procesales para las iglesias y que no son de aplicación general para el resto de las organizaciones exentas según la sección 501 (c) del I.R.C. La sección 508, por ejemplo, les otorga la exención de manera automática sin tener que solicitarla.⁹⁵ Esto es exclusivo de las iglesias y no incluye ni a las organizaciones religiosas.⁹⁶ Por su parte, la sección 6033 del I.R.C. exige a las iglesias y convenciones o asociaciones de iglesias de cualquier requisito de rendir informes.⁹⁷ También provee una exención en

⁸⁸ HILL & KIRSCHTEN, *supra* nota 1, en la pág. 4-3 - 404.

⁸⁹ Es importante aclarar que aunque el I.R.C. utiliza el término "minister of the gospel" el mismo ha sido interpretado ampliamente por el U.S. Tax Court y se ha extendido a otras denominaciones que no necesariamente son cristianas, como es el caso de los "cantores judíos" (Jewish Cantors). Véase *Silverman v. Commissioner of Internal Revenue*, 57 T.C. 727 (1972).

⁹⁰ I.R.C. § 107.

⁹¹ *Freedom from Religion Found., Inc. v. Lew*, 983 F.Supp.2d 1051 (W.D. Wis. 2013).

⁹² *Freedom from Religion Found., Inc. v. Lew*, 773 F.3d 815 (7th Cir. 2014).

⁹³ I.R.C. § 170(c)(2)(B).

⁹⁴ *Hernandez v. Comm'r*, 490 U.S. 680 (1989).

⁹⁵ I.R.C. § 508(c)(1)(A).

⁹⁶ Como se mencionó, no hay una definición precisa en el I.R.C. de iglesias. Tampoco existe una definición para las organizaciones religiosas. Sin embargo, algunos casos han tratado de crear una diferencia entre ambos. Siendo el elemento de congregación el más importante para definir una iglesia. HILL & KIRSCHTEN, *supra* nota 1, en la pág. 4-5. En el caso de una organización religiosa, esta se refiere a entidades que no son iglesias pero que están operadas exclusivamente para fines religiosos, sus ingresos no benefician a accionistas o individuos y no invierten una cantidad sustancial de sus recursos en campañas o actividades políticas o legislativas. *Saint Germain Foundation v. C.I.R.* 26 T.C. 648, 657 (1956).

⁹⁷ I.R.C. § 6033(a)(3)(A)(i).

la presentación de informes para cualquier organización (incluyendo organizaciones religiosas) cuyos ingresos no excedan los \$5,000 anuales.⁹⁸ Por último, el proceso de auditoría según la sección 7611 del I.R.C. hacia las iglesias es uno sumamente limitado. El mismo solo se permite cuando haya una creencia razonable de que no le corresponde la exención o se esté llevando a cabo actividades sujetas a impuestos, siempre que se le provea un aviso adecuado a la iglesia de que la auditoría se va a celebrar.⁹⁹

B. El sistema de exenciones contributivas al amparo del Estado Libre Asociado de Puerto Rico

En Puerto Rico existen varias leyes que proveen exenciones y beneficios a las iglesias, las cuales incluyen: (1) el arrendar sin costo alguno facilidades de la Compañía de Fomento Recreativo;¹⁰⁰ (2) el arrendar sin necesidad de pública subasta terrenos estatales para actividades religiosas,¹⁰¹ y (3) el contar con una tarifa de servicio de agua y luz análoga a la tarifa residencial (si prestan servicios de acción social pagan un cincuenta por ciento menos que la tarifa residencial) para las iglesias.¹⁰² Sin embargo, estos no son los únicos. Tanto la *Ley general de corporaciones*, como la *Ley del Centro de Recaudaciones Municipales (CRIM)* y el *Código de Rentas Internas para un nuevo Puerto Rico* de 2011, proveen una estructura amplia de beneficios a favor de las iglesias.

i. Ley general de corporaciones

Entre los beneficios que la *Ley general de corporaciones* establece a favor de las iglesias se encuentra el no tener que pagar derechos al momento de incorporar la iglesia como organización sin fines de lucro.¹⁰³ Tampoco tienen que rendir in-

⁹⁸ *Id.* § 6033(a)(3)(C).

⁹⁹ *Id.* § 7611(a)(1).

¹⁰⁰ Ley de la Compañía de Fomento Recreativo de Puerto Rico, Ley Núm. 114 de 23 de junio de 1961, 15 LPRR § 503(5) (2011).

¹⁰¹ Ley para autorizar al Secretario de Transportación y Obras Públicas a otorgar, con la aprobación de la Junta de Planificación, sin sujeción al artículo 135 del Código Político de Puerto Rico, contratos de arrendamiento de terrenos propiedad del Estado Libre Asociado de Puerto Rico para fines de estacionamiento y celebración de actividades culturales, cívicas o religiosas y para autorizar al Secretario de Transportación y Obras Públicas a reglamentar los arrendamientos, Ley Núm. 35 de 25 de mayo de 1973, 28 LPRR § 26 (2009).

¹⁰² Ley para disponer que las instrumentalidades públicas que prestan los servicios de agua y energía eléctrica apliquen y cobren a las iglesias y organizaciones de bienestar social, una tarifa análoga a la residencial, en la estructura donde ubique el templo de cada iglesia o en aquellas estructuras donde una organización de bienestar social lleve a cabo sus actividades o preste los servicios a la comunidad, Ley Núm. 61 de 2 de septiembre de 1992, 22 LPRR § 131 (2009).

¹⁰³ Ley general de corporaciones, Ley Núm. 164 de 16 de diciembre de 2009, 14 LPRR § 3901 (2011).

formes anuales, ni tan siquiera reportar su estado financiero, sus ingresos y gastos.¹⁰⁴ Este último, sin embargo, es un requisito de toda organización sin fines de lucro.¹⁰⁵

ii. *Código de Rentas Internas para un nuevo Puerto Rico*

Por su parte, el *Código de Rentas Internas para un nuevo Puerto Rico* de 2011 tiene varias disposiciones que requieren mención, muchas de las cuales se habían incorporado previamente al *Código de Rentas Internas* de 1994. Primeramente, el Código mantiene la exención sobre los ingresos reconocida en nuestra jurisdicción desde el 1917.¹⁰⁶ Esta exención es de aplicación a toda organización que esté organizada, registrada e incorporada como una sin fines de lucro. También están exentas del pago de arbitrios de vehículos nuevos con capacidad para doce personas o más, siempre y cuando se utilicen para transportar a feligreses al culto religioso.¹⁰⁷ La sección 4030.20 exime del cobro del Impuesto sobre Ventas y Uso (IVU) a toda venta y servicio que ofrezca la iglesia relacionada con su ministerio.¹⁰⁸ También

¹⁰⁴ *Id.* § 3857.

¹⁰⁵ *Id.* § 3901.

¹⁰⁶ Código de Rentas Internas para un nuevo Puerto Rico, Ley Núm. 1 de 31 de enero de 2011, 13 LPRA § 30471(a)(1) (2012).

¹⁰⁷ *Id.* § 31658.

¹⁰⁸ *Id.* § 32071. Es importante aclarar que la exención del IVU para las iglesias fue introducido en la el Código de Rentas Internas para un nuevo Puerto Rico por la Ley Núm. 118 de 14 de junio de 2012. La nueva sección fue codificada como la sección 4030.21, que establecía que:

- a. Estarán exentas del impuesto de venta y uso las ventas al detal y servicios ocasionales descritos en el apartado (b) de esta Sección realizadas por iglesias u organizaciones religiosas descritas en la Sección 1101.01(a)(1) con el propósito de recaudar fondos para obras y mejoras permanentes a sus facilidades, actividades directamente relacionadas a su ministerio, así como subvencionar obras de caridad y ofrecer servicios que propendan al desarrollo de programas para el bienestar social. Los servicios que sean subvencionados con los fondos producto de estas ventas exentas tendrán que ser provistos a la comunidad de forma gratuita.
- b. Están descritas en este apartado las ventas al detal, según definido en la Sección 4010.01 (tt), o servicios ocasionales según definido por el Secretario mediante reglamento, carta circular, boletín informativo o determinación administrativa de carácter general, siempre que se efectúen dentro de los predios en los cuales esté localizado el lugar de culto, esto es, la iglesia, capilla, santuario, templo, mezquita, o edificio de similar naturaleza; y (1) toda la labor relacionada con la venta o servicio ocasional se realice para la iglesia u organización religiosa sin compensación; o (2) consista de la venta de artículos religiosos o mercadería que haya sido recibida por la iglesia u organización religiosa como donativos o aportaciones. c. Están expresamente excluidas de la aplicación de esta Sección, aunque las misma sean poseídas u operadas por iglesias u organizaciones religiosas descritas en la Sección 805 1101.01(a)(1):
 - (1) Librerías, cafeterías o tiendas operadas en o para colegios, academias o escuelas;
 - (2) Asilos de ancianos o égidias;
 - (3) Museos;

exime del pago del IVU ciertos servicios que reciba la iglesia, según detalla la ley.¹⁰⁹ Es importante mencionar que, al igual que en la *Ley general de corporaciones*, las iglesias no tienen que rendir informes ante el Departamento de Hacienda, aunque sí lo requiere para toda organización sin fines de lucro.¹¹⁰

Además de las iglesias, los sacerdotes y ministros cuentan con un trato tributativo preferencial. Un ejemplo de esto es que se le exime del cómputo de ingreso bruto “[e]l valor razonable de alquiler de una casa de vivienda y sus pertenencias, así como el pago del agua, luz, gas y teléfono concedidos a un sacerdote o ministro de cualquier religión debidamente ordenado, como parte de su compensación”.¹¹¹ Para ser elegible para la exención, los gastos no pueden ser extravagantes, según determine el Secretario de Hacienda mediante reglamentación, pero en la actualidad no hay ninguna promulgada. Asimismo, el término salario no incluye cualquier remuneración que reciba por sus servicios “un ministro de una iglesia debidamente ordenado, comisionado o autorizado, en el ejercicio de su ministerio, o por un miembro de una orden religiosa en el cumplimiento de deberes requeridos por dicha orden”.¹¹²

iii. *Ley de contribución municipal sobre la propiedad de 1991 y Ley de patentes municipales*

A nivel municipal, hay dos aspectos que debemos analizar. En primer lugar, las iglesias y organizaciones religiosas están exentas del pago de patentes municipales.¹¹³ En segundo lugar, la *Ley de contribución municipal sobre la propiedad*, que vino a sustituir el artículo 291 del Código Político, les provee varias exenciones contributivas a las iglesias.¹¹⁴ *Ab initio*, el artículo 5.01 exime del pago de contribución sobre la propiedad a varias organizaciones sin fines de lucro y el inciso (e) exime específicamente a las iglesias y organizaciones religiosas.¹¹⁵ Dicho artículo

-
- (4) Librerías, cafeterías, floristerías o tiendas operadas en o para hospitales o funerarias; y
 - (5) Cualquier otra industria o negocio de naturaleza similar.

Sin embargo, la Ley Núm. 80 de julio 1 de 2014, sustituyó dicho párrafo (a). El nuevo párrafo no está relacionado con las exenciones a las iglesias sobre el IVU y se refiere a un relevo para el cobro de IVU para los comerciantes que constituyan programas de cadenas voluntarias de ventas de propiedad mueble para sus socios, entre otros. La Ley Núm. 80-2011 dejó intacto el resto de la sección 4030.21 lo que ha tenido el efecto de mantener la misma exención contributiva que operaba hasta entonces.

109 *Id.*

110 *Id.* § 30245.

111 *Id.* § 30102(a)(5). Nótese que la disposición federal no detalla las utilidades que son parte de la compensación, mientras que la ley local sí.

112 *Id.* § 30271(a)(1)(F).

113 Ley de patentes municipales, Ley Núm. 113 de 10 de julio de 1974, 21 LPRA § 651h(9) (2014).

114 Ley de contribución municipal sobre la propiedad, Ley Núm. 83 de 30 de agosto de 1991, 21 LPRA §§ 5001-5820 (2014).

115 *Id.* § 5151(e).

también exime del pago a “las propiedades muebles e inmuebles utilizadas como casas parroquiales donde vivan párrocos, ministros o sacerdotes”.¹¹⁶ Están exentos, a su vez, “[l]a propiedad de todo hospital, clínica o policlínica perteneciente a una institución religiosa”.¹¹⁷ Estos últimos, tienen que someter un informe anual como requisito para mantener su exención.¹¹⁸ La nueva ley no establece la limitación de cinco cuerdas que establecía el anterior artículo 291 del *Código Político* de 1902.

III. ALGUNA JURISPRUDENCIA SOBRE LA CLÁUSULA DE ESTABLECIMIENTO

Para poder analizar la constitucionalidad de las exenciones contributivas hacia las iglesias, es menester repasar las decisiones, tanto a nivel federal como a nivel local, sobre la cláusula de establecimiento y la libertad de culto. La cláusula de establecimiento aplica tanto al Gobierno federal como a los estados, y prohíbe que los estados ayuden o establezcan formalmente una religión.¹¹⁹ Pese a que en sus orígenes esta cláusula no buscaba prohibir toda ayuda gubernamental, la opinión en la actualidad la vislumbra como una más restrictiva, al punto que prohíbe un trato preferente a la religión sobre la no religión.¹²⁰ La cláusula de establecimiento es una barrera que le impide al Gobierno, por medio de su poder de implementar impuestos y controlar sus gastos, ayudar a una religión sobre otra, o ayudar a la religión en general.¹²¹

A. Decisiones de la Corte Suprema de Estados Unidos

La primera decisión que incide en el tema de las exenciones contributivas y su relación con la cláusula de establecimiento es *Walz v. Tax Comm'n of N. Y.*¹²² En este caso, un abogado impugnaba una ley del estado de Nueva York que concedía exenciones contributivas a las propiedades eclesiásticas que se destinaran como casas de adoración. La Corte, validando este tipo de exención, resuelve que históricamente se les ha otorgado a las iglesias exenciones sobre la propiedad y que las mismas no representan un endoso a la religión.¹²³ Dice la Corte que “[t]he grant of a tax exemption is not sponsorship since the government does not transfer part of its revenue to churches but simply abstains from demanding that the church support the state”.¹²⁴ La Corte también rechazó el planteamiento sobre la necesidad

¹¹⁶ *Id.*

¹¹⁷ *Id.* § 5151(f).

¹¹⁸ *Id.*

¹¹⁹ NOWAK & ROTUNDA, *supra* nota 17, en la pág. 1412.

¹²⁰ *Id.*

¹²¹ *Flast v. Cohen*, 392 U.S. 83, 115 (1968) (Fortas, opinión concurrente).

¹²² *Walz v. Tax Comm'n of N.Y.*, 397 U.S. 664 (1970).

¹²³ *Id.* en la pág. 673.

¹²⁴ *Id.* en la pág. 675.

de que haya una justificación de ayuda social para conceder la exención, pues este impuesto solamente buscaba liberar a las iglesias de la carga tributaria que se le asignaba a las propiedades pecuniarias privadas.¹²⁵ Finalmente, nos dice la Corte que:

Either course, taxation of churches or exemption, occasions some degree of involvement with religion. Elimination of exemption would tend to expand the involvement of government by giving rise to tax valuation of church property, tax liens, tax foreclosures, and the direct confrontations and conflicts that follow in the train of those legal processes.

Granting tax exemptions to churches necessarily operates to afford an indirect economic benefit and also gives rise to some, but yet a lesser, involvement than taxing them. In analyzing either alternative the questions are whether the involvement is excessive, and whether it is a continuing one calling for official and continuing surveillance leading to an impermissible degree of entanglement.¹²⁶

Luego, la Corte resuelve el caso *Lemon vs. Kurtzman*,¹²⁷ el cual crea un sistema de análisis constitucional que busca determinar si una acción gubernamental promueve el establecimiento de, o censura a, una religión.¹²⁸ El *Lemon Test* busca determinar si: (1) la legislación tiene un propósito legislativo secular; (2) la legislación adelanta o inhibe la práctica religiosa, y (3) la legislación crea una “intervención gubernamental excesiva” con los asuntos religiosos.¹²⁹ En *Lemon*, se declaró inconstitucional una ley del estado de Pensilvania que reembolsaba salarios a los maestros de escuelas religiosas. No obstante, la Corte reconoce que no es posible una total separación entre la iglesia y el Estado, pues hay contactos permisibles como reglamentaciones de zonificación, inspecciones de incendios, y otras leyes que son necesarias dentro de la sociedad y que pueden incidir sobre la religión.¹³⁰

Otros casos que requieren especial atención son *United States v. Lee*,¹³¹ *Hernandez v. Comm’r*¹³² y *Jimmy Swaggart Ministries v. Bd. of Equalization*.¹³³ En *Lee*, la Corte resolvió que, a pesar del establecimiento del impuesto del seguro social federal, este no era inconstitucional aunque creaba una carga hacia la religión *amish*, pues el “broad public interest in maintaining a sound tax system is of such a high order, religious belief in conflict with the payment of taxes affords no basis for resisting the tax”.¹³⁴ La Corte razonó y expresó que el sistema de impuestos

¹²⁵ *Id.* en la pág. 673.

¹²⁶ *Id.* en las págs. 674-75.

¹²⁷ *Lemon v. Kurtzman*, 403 U.S. 602 (1970).

¹²⁸ NOWAK & ROTUNDA, *supra* nota 17, en la pág. 1413.

¹²⁹ *Lemon*, 430 U.S. en las págs. 612-13 (traducción suplida) (cita omitida).

¹³⁰ *Id.* en la pág. 614.

¹³¹ *United States v. Lee*, 455 U.S. 252 (1982).

¹³² *Hernandez v. Comm’r*, 490 U.S. 680 (1989).

¹³³ *Jimmy Swaggart Ministries v. Bd. of Equalization*, 493 U.S. 378 (1990).

¹³⁴ *Lee*, 455 U.S. en la pág. 260.

federales no pudiera funcionar si hubiera que alterarlo para acomodar cada religión dentro de la nación.¹³⁵ Por su parte, en *Hernandez*, un grupo de practicantes de la religión *Scientology* estaban exigiendo que se le dedujera de sus contribuciones sobre ingresos los costos que pagaron para unos adiestramientos mandatorios de su práctica religiosa. La Corte analizó la sección 170 del I.R.C.¹³⁶ y estableció que la deducción de cualquier aportación caritativa hacia alguna iglesia es permitida siempre y cuando no haya un *quid pro quo*.¹³⁷ Por lo tanto, la Corte reafirmó su opinión en *Lee* a los efectos de que el interés en mantener un fuerte sistema de impuestos supera la libertad religiosa.¹³⁸ Finalmente, en *Jimmy Swaggart*, una organización religiosa impugnaba el impuesto de ventas y uso del estado de California alegando, *inter alia*, que dicho impuesto limitaba su libertad religiosa y de expresión.¹³⁹ La Corte concluyó que “the collection and payment of the generally applicable tax in this case imposes no constitutionally significant burden on appellant’s religious practices or beliefs. The Free Exercise Clause accordingly does not require the State to grant appellant an exemption from its generally applicable sales and use tax”.¹⁴⁰ Así, se estableció que la imposición de una contribución de aplicación general a las iglesias no afecta la libertad de expresión siempre y cuando sea razonable.

A. Decisiones del Tribunal Supremo de Puerto Rico

En Puerto Rico, nuestro Tribunal Supremo ha tenido ante sí varios casos relacionados con las cláusulas de libertad de culto y establecimiento de una religión. Estas decisiones han seguido muy de cerca a la jurisprudencia federal sobre este tema.¹⁴¹ Ahora, no podemos olvidar que nuestra Constitución es “de corte más separatista que la federal”.¹⁴² Hay varias expresiones de nuestro Tribunal Supremo que debemos atender, a pesar de que actualmente nuestro Tribunal no ha resuelto ningún caso sobre las exenciones contributivas y el alcance de nuestra Constitución sobre el tema.

En primer término, el Tribunal ha establecido que “la libertad de culto escrita en la Constitución . . . no es licencia para crear un mundo aparte intocable y autócrata capaz de trastocar impunemente los sensitivos equilibrios del todo armónico

¹³⁵ *Id.* en las págs. 260-61.

¹³⁶ I.R.C. § 170(c)(2)(B) (2012).

¹³⁷ *Hernandez*, 490 U.S. en las págs. 692-93.

¹³⁸ *Id.* en las págs. 699-700.

¹³⁹ *Jimmy Swaggart Ministries v. Bd. of Equalization*, 493 U.S. 378 (1990).

¹⁴⁰ *Id.* en la pág. 392.

¹⁴¹ ÁLVAREZ GONZÁLEZ, *supra* nota 37, en la pág. 1193.

¹⁴² *Id.* en la pág. 1229 (citando a José R. Toro Morales, *La viabilidad constitucional del uso de facilidades escolares públicas para reuniones estudiantiles con fines religiosos*, 56 REV. JUR. UPR 699, 729 (1987)).

que es la sociedad política”.¹⁴³ Tampoco es una “untura de inmunidad que releve a los profesantes de observar y respetar las leyes bajo las cuales se ha organizado la sociedad”.¹⁴⁴ También ha establecido que el Estado no ha de intervenir en los asuntos internos de las iglesias que estén basados en preceptos religiosos, salvo que la aplicación de estos hacia otros miembros de su cofradía sean claramente arbitrarios, indebidamente opresivos o ilegales.¹⁴⁵ De lo contrario, debe abstenerse de emitir juicios de fe o sustituir los mismos por los suyos propios, asunto que no le compete debido a la máxima de separación entre iglesia y Estado, y la libertad de culto, establecida en nuestra Constitución.¹⁴⁶ Por otro lado, al igual que en la doctrina federal, nuestro Tribunal ha reconocido que la libertad de credo, aunque es absoluta, tiene ciertas limitaciones y no siempre se requiere un acomodamiento para no afectar la libertad de culto.¹⁴⁷ Finalmente, nos dice el Tribunal que:

Cuando se cuestiona una actuación gubernamental en una situación de intervención específica, que no sea generalizada y neutral, sobre una parte que reclama protección bajo la cláusula de libre ejercicio, dicha parte puede prevalecer si establece que se le impondría un gravamen o carga sustancial al ejercicio de su religión o que no existe un interés público apremiante del Estado protegido de la manera menos onerosa a la religión.¹⁴⁸

Con estas últimas expresiones, el Tribunal Supremo incorporó el análisis jurídico del *Lemon Test* a nuestra jurisdicción.

IV. ANÁLISIS Y CRÍTICA

A pesar de la importancia que, tanto la Corte Suprema¹⁴⁹ como nuestro Tribunal Supremo¹⁵⁰ le han impartido a la historia como elemento para la interpretación de la cláusula de establecimiento y la libertad de culto, consideramos que existen varios factores que hacen del sistema actual de exenciones contributivas uno inconstitucional. En el caso de Puerto Rico, en aspectos de índole contributivo y de ayuda gubernamental, ambas cláusulas se deben interpretar con mayor rigidez, ya que la intención de las mismas era que no se beneficiara una iglesia sobre otra y que la aportación y ayuda financiera del Gobierno al sector religioso debía ser la

¹⁴³ Sucn. de Victoria v. Iglesia Pentecostal, 102 DPR 20, 22 (1974) (cita omitida).

¹⁴⁴ *Id.* en la pág. 25.

¹⁴⁵ Agostini Pascual v. Iglesia Católica, 109 DPR 172, 177 (1979).

¹⁴⁶ *Id.* en las págs. 177-78.

¹⁴⁷ Díaz v. Colegio Nuestra Sra. del Pilar, 123 DPR 765, 778 (1989).

¹⁴⁸ Mercado, Quilichini v. UCPR, 143 DPR 610, 646 (1997).

¹⁴⁹ Michael A. Rosenhouse, Annotation, *Construction and Application of Establishment Clause of First Amendment-U.S. Supreme Court Cases*, 15 A.L.R. FED. 2d 573 (2006).

¹⁵⁰ *Díaz*, 123 DPR en la pág. 776 (exponiendo el Tribunal que la historia juega un papel importante en la aplicación de ambas cláusulas de nuestra Constitución).

mínima.¹⁵¹ Por otro lado, en el contexto histórico a partir de 1898 se eliminó todo sostenimiento de la Iglesia Católica por parte del Estado. De hecho, el protestantismo puertorriqueño trajo la nueva tendencia de sostenimiento propio sin ayuda directa del Estado,¹⁵² factor que contribuyó ampliamente a la aceptación de este sector ecuménico por el pueblo que vio con sus aportaciones el desarrollo de una iglesia al cual pudieron llamar suya.¹⁵³

A. La exención contributiva sobre ingresos federal y estatal

El primer tipo de exención que es menester analizar es la exención contributiva sobre los ingresos. Las exenciones contributivas sobre ingresos a nivel federal y estatal llevan una serie de años en los respectivos sistemas contributivos y, en esencia, su lenguaje es el mismo. En el caso específico de Puerto Rico, como hemos expresado, la exención contributiva sobre el ingreso surge con antelación a la Constitución, pues existe desde la aprobación de la Ley Núm. 80-1919.¹⁵⁴ No obstante, tanto el I.R.C.¹⁵⁵ como el Código de Rentas Internas de Puerto Rico,¹⁵⁶ exigen del pago de contribución sobre ingresos a todas las organizaciones sin fines de lucro. La razón detrás de esta exención es que estas organizaciones persiguen un fin social y todos sus ingresos y posibles ganancias están “retained and devoted in their entirety to financing further production of the services that the organization was formed to provide”.¹⁵⁷ Esto hace que la exención contributiva sea una de aplicación general, cumpliendo con parte del análisis de *Lemon*. Por otro lado, se entiende que las organizaciones exentas proveen un servicio a la sociedad que de otra forma tendría que proveer y pagar el Estado.¹⁵⁸ Esto justificaría el propósito secular de las mismas, requerido también en *Lemon*.

No obstante, las expresiones de la Corte Suprema en *Walz*,¹⁵⁹ a los efectos de que, para fines de otorgar una exención contributiva a las iglesias, a estas no se les requiera proveer alguna ayuda social, a nuestro juicio, no solo reduce la importancia de este requisito secular del *Lemon Test*, sino que fortalece la última premisa de análisis sobre si hay o no una intervención gubernamental excesiva. Sobre esto

151 ESCUELA DE ADMINISTRACIÓN PÚBLICA DE LA UNIVERSIDAD DE PUERTO RICO, LA NUEVA CONSTITUCIÓN DE PUERTO RICO 196 (1954).

152 SAMUEL SILVA GOTAY, PROTESTANTISMO Y POLÍTICA EN PUERTO RICO 1898-1930 260 (2005).

153 *Id.* en la pág. 262.

154 Ley de contribuciones sobre ingresos, Ley Núm. 80 de 26 de junio de 1919, 1919 LPR 613-73, 639.

155 I.R.C. § 501 (c) (2012).

156 Código de Rentas Internas para un nuevo Puerto Rico, Ley Núm. 1 de 31 de enero de 2011, 13 LPRA § 30471 (2012).

157 HILL & KIRSCHTEN, *supra* nota 1, en la pág. 15-01.

158 Christine Roemhildt Moore, *Religious Tax Exemption and the “Charitable Scrutiny” Test*, 15 REGENT U. L. REV. 295, 297 (2003).

159 *Walz v. Tax Comm’n of N.Y.*, 397 U.S. 664, 673 (1970).

último, muchos consideran que el Estado tiene un amplio poder de imponer contribuciones, y este poder, en su dimensión ilimitada, tiene el potencial de destruir pues “there is a limit beyond which no institution and no property can bear taxation”.¹⁶⁰ Igualmente, el régimen de impuestos y contribuciones estatales es uno sumamente intrusivo, por lo que no es viable un sistema de contribución sobre los ingresos sin una intromisión excesiva del Estado en los asuntos de la iglesia.¹⁶¹ Por ello, al igual que en *Walz*, mantener una exención sobre los ingresos de las iglesias pudiera resultar en una menor intervención gubernamental en la vida religiosa.

Por el contrario, existe la crítica de que es posible cobrar tasas contributivas sobre los ingresos de las iglesias, ya que la Primera Enmienda también provee para la libertad de prensa¹⁶² y la Corte ha resuelto que “a State may impose on the press a generally applicable tax”,¹⁶³ siempre y cuando no discrimine contra ciertos medios de comunicación al extremo de suprimir esa libertad de prensa y expresión.¹⁶⁴ Ese impuesto a la prensa también tiene que ser uno de aplicación general.¹⁶⁵ No existen entonces fundamentos constitucionales¹⁶⁶ para que dicha exención contributiva se le conceda a las iglesias, por lo que es posible que se pueda tolerar algún tipo de impuesto a estas, siempre y cuando el mismo sea modesto y represente una pequeña fracción de sus ingresos.¹⁶⁷ Además, es evidente que las exenciones contributivas no son un derecho fundamental, sino que surgen de la discreción legislativa¹⁶⁸ y tanto el Congreso como nuestra Asamblea Legislativa tienen la alternativa de derogarlas cuando deseen. Ahora, de esto ocurrir, se tendrían que eliminar las exenciones contributivas sobre los ingresos de todas las organizaciones sin fines de lucro o, de lo contrario, se estaría violando la cláusula de establecimiento al discriminar contra la religión, pues este tipo de trato contributivo debe ser el mismo para organizaciones religiosas (incluyendo las iglesias) como no religiosas por igual.¹⁶⁹ Y en la medida, en que esto no sea así, también se pudiera argumentar que un impuesto como ese, suprime la libertad de culto de los ciudadanos al poner una carga onerosa sobre la iglesia u organización religiosa que desee apoyar más no así hacia las organizaciones sin fines de lucro seculares.¹⁷⁰

¹⁶⁰ *McCulloch v. Maryland*, 17 U.S. 316, 327 (1819).

¹⁶¹ *Halcom*, *supra* nota 8, en la pág. 762.

¹⁶² U.S. CONST. amend. I (“Congress shall make no law . . . abridging the freedom of speech, or of the press . . .”). Véase *Halcom*, *supra* nota 8, en las págs. 753-54.

¹⁶³ *Leathers v. Medlock*, 499 U.S. 439, 447 (1991).

¹⁶⁴ *Id.*

¹⁶⁵ *Id.*

¹⁶⁶ *Whitehead*, *supra* nota 10, en la pág. 593.

¹⁶⁷ *Halcom*, *supra* nota 8, en la pág. 752.

¹⁶⁸ *Whitehead*, *supra* nota 10, en la pág. 593.

¹⁶⁹ Wendy Gerzog Shaller, *Churches and Their Enviably Tax Status*, 51 U. PITT. L. REV. 345, 359 (1990).

¹⁷⁰ Hemos llegado a esta conclusión, basado en un análisis de *Medlock*, 499 U.S. en las págs. 439-47.

B. Exención sobre la propiedad donde ubique el templo

Como expusimos anteriormente, en el caso de *Walz*, la Corte Suprema de Estados Unidos validó el que un estado provea exenciones contributivas sobre la propiedad eclesiástica, ya que el mero hecho de librarlas de la carga de pagar dicha contribución no necesariamente representaba un intento de establecer una religión.¹⁷¹ La Corte en *Walz* no solo apela a la historia y a lo que llamó 200 años de tradición ininterrumpida de exenciones contributivas,¹⁷² sino que también dijo que las iglesias “uniquely contribute to the pluralism of American society by their religious activities”.¹⁷³ Estos criterios fueron suficientes para validar dicha ley de Nueva York. También expusimos que un impuesto sobre la propiedad religiosa, según *Walz*, creaba una intromisión excesiva con los asuntos de la iglesia. No obstante, en el caso específico de Puerto Rico, las exenciones a la propiedad cobijan a un gran sector de organizaciones sin fines de lucro,¹⁷⁴ siendo esta legislación una de aplicación general. Dicho esto, consideramos que la disposición que les otorga exenciones contributivas a las iglesias al mismo nivel que a las organizaciones sin fines de lucro, según la *Ley de contribución municipal sobre la propiedad*, está dentro de los parámetros de la Constitución.

C. La exención general de no rendir informes

Otro aspecto que ha creado mucha controversia es la total exención que gozan las iglesias, tanto dentro del I.R.C. como del Código de Rentas Internas de Puerto Rico y de la *Ley general de corporaciones*, de no emitir informes, asunto que fue discutido en la parte III de este trabajo. A pesar de que estos no son beneficios compensables, tienden a reducir la carga administrativa de las iglesias, mas no así la del resto de organizaciones sin fines de lucro que tienen que cumplir con el mismo.¹⁷⁵ El no pedirle informes a las iglesias tiene su génesis en la preocupación de que, al así hacerlo, la completa vida y situación de las mismas estaría abierta al escrutinio gubernamental, lo que llevaría a un estado continuo de supervisión y vigilancia por parte del Estado.¹⁷⁶ Esto, a nuestro juicio, no tiene apoyo alguno en la jurisprudencia ni en el derecho, ya que las iglesias no viven en el vacío y se ha

¹⁷¹ *Walz v. Tax Comm'n of N.Y.*, 397 U.S. 664, 673 (1970).

¹⁷² *Id.* en la pág. 686.

¹⁷³ *Id.* en la pág. 689.

¹⁷⁴ Ley de contribución municipal sobre la propiedad de 1991, Ley Núm. 83 de 30 de agosto de 1991, 21 LPRR § 5151 (2014).

¹⁷⁵ Véase Reka Potgieter Hoff, *The Financial Accountability of Churches for Federal Income Tax Purposes: Establishment or Free Exercise?*, 11 VA. TAX REV. 71 (1991), para una discusión mayor sobre el tema de presentación de informes por parte de las iglesias.

¹⁷⁶ *Halcom*, *supra* nota 8, en la pág. 762.

reconocido que debe haber algún grado de involucramiento entre el Estado y la religión.¹⁷⁷ Se reconoce que las iglesias tienen entera libertad para escoger sus líderes, definir su doctrina, dirigir sus instituciones y resolver sus disputas de manera interna.¹⁷⁸ Mientras el Estado no entre a definir doctrinas de índole puramente religiosa o de fe, no habrá violación a la cláusula de establecimiento y la libertad de culto.¹⁷⁹ Además, el deber del Estado de mantener un sólido sistema fiscal es suficiente motivo apremiante que justifica el pedirle cuentas a todas las organizaciones, que según la discreción del propio Estado,¹⁸⁰ gozan de beneficios contributivos, pues lo que no se puede regular es la creencia (*belief*).¹⁸¹ Por otro lado, ya las iglesias están sometidas a procedimientos fiscales y tienen que someter reportes de nómina, impuestos de trabajo, permisos de uso, entre otras, que deben estar disponibles para la revisión y auditoría del Estado.¹⁸² Asimismo, actualmente las organizaciones religiosas están un tanto reguladas y deben someter informes fiscales al erario.¹⁸³ Es por ello que no encontramos razones de peso para que no presenten informes financieros pues:

The state, having given religious organizations freedom from taxation, can require in return that they show their entitlement to exemption from tax by conforming to the same financial reporting and tax audit provisions as apply to secular nonprofit organizations. Such a neutral requirement imposed for the compelling secular purpose of maintaining the integrity of the federal income tax system in no way impinges on freedom of religious belief and worship. Financial accountability for tax purposes cannot reasonably be regarded as offensive to religious principles.¹⁸⁴

Tampoco tiene justificación que las iglesias no tengan que pasar por el trámite administrativo de solicitar su exención, sino que la misma sea automática y, además, que el proceso de radicar la solicitud de incorporación sea gratuito. Para esas gestiones el Estado invierte dinero y recursos públicos, por lo que es justo que, como el resto de las organizaciones sin fines de lucro, paguen aunque sea una

¹⁷⁷ *Lemon v. Kurtzman*, 403 U.S. 602, 612-13 (1971).

¹⁷⁸ *Hoff*, *supra* nota 175, en la pág. 132.

¹⁷⁹ *Agostini Pascual v. Iglesia Católica*, 109 DPR 172, 177 (1979).

¹⁸⁰ *Moore*, *supra* nota 158, en la pág. 309. Véase *Industria Lechera v. Secretario de Hacienda*, 95 DPR 839, 842 (1968), donde se estableció que las exenciones contributivas son actos de liberalidad del legislador.

¹⁸¹ *Bob Jones Univ. v. United States*, 461 U.S. 574, 603 (1983) (“This Court has long held the Free Exercise Clause of the First Amendment to be an absolute prohibition against governmental regulation of religious beliefs”).

¹⁸² *Halcom*, *supra* nota 8, en la pág. 757 (*citando a Tony & Susan Alamo Found. v. Sec’y of Labor*, 471 U.S. 290, 305 (1985)).

¹⁸³ *Id.*

¹⁸⁴ *Hoff*, *supra* nota 175, en la pág. 135.

cantidad nominal.¹⁸⁵ Esto lleva a que, con el mero hecho de una iglesia incorporarse gratuitamente como organización sin fines de lucro, queda revestida de una libertad prácticamente irrestricta frente a todo contacto fiscal con el Estado secular,¹⁸⁶ ubicando a las iglesias en una posición favorable frente a otras organizaciones del tercer sector.

D. El sistema de exenciones contributivas en el agregado

Del mismo modo, hay una serie de beneficios contributivos que, tanto por sí solos como en el agregado, violan la cláusula de establecimiento de la Constitución por ser básicamente un endoso a la religión. Como expusimos, además de las exenciones sobre ingresos y sobre la propiedad que ya vimos, las iglesias gozan de exenciones en las utilidades; están exentas del cobro y del pago del IVU en muchos servicios; no tienen que retener contribuciones en el origen en cuanto a la compensación de los sacerdotes o ministros, quienes además pueden deducir de sus ingresos las aportaciones para vivienda y utilidades que le haga la iglesia, donde en la actualidad no hay un tope. Las iglesias tampoco tienen que pagar arbitrios de ciertos vehículos para el culto, y las propiedades que se utilicen como casas parroquiales de ministros y sacerdotes están exentas también de contribución municipal sobre la propiedad. Esto choca con expresiones de la Corte Suprema de Estados Unidos a los efectos de que las leyes válidamente establecidas y que sean de aplicación general, les aplican a las iglesias, y que no se puede establecer que las doctrinas religiosas sean “superior to the law of the land”.¹⁸⁷ También ha expuesto que “the right of free exercise does not relieve an individual of the obligation to comply with a ‘valid and neutral law of general applicability on the ground that the law proscribes (or prescribes) conduct that his religion prescribes (or proscribes)’”.¹⁸⁸ En la medida en que este sistema beneficie de tal manera a las iglesias, como ocurre en la actualidad y para lo cual no hay un propósito secular, estamos ante una muy probable promoción de la religión.¹⁸⁹ Por otro lado, y a pesar de que a nivel federal no está del todo claro si las exenciones son un subsidio o no,¹⁹⁰

185 Ley general de corporaciones, Ley Núm. 164 de 16 de diciembre de 2009, 14 LPRA § 3901(c)(1)-(15) (2011).

186 Hoff, *supra* nota 175, en la pág. 133.

187 *Emp’t Div., Dep’t of Human Res. of Or. v. Smith*, 494 U.S. 872, 879 (1990).

188 *Id.* (citando a *United States v. Lee*, 455 U.S. 252, 263 n.3 (1982)).

189 *Jimmy Swaggart Ministries v. Bd. of Equalization*, 493 U.S. 378, 394 (1990).

190 Halcom, *supra* nota 8, en la pág. 732 n.20. Citando varios casos de la Corte Suprema de Estados Unidos, el autor nos dice:

The Supreme Court, for its part, has been a bit schizophrenic on this point. *Compare* *Walz v. Tax Comm’n*, 397 U.S. 664, 675 (1970) (“The grant of a tax exemption is not sponsorship since the government does not transfer part of its revenue to churches but simply abstains from demanding that the church support the state.”), *with* *Regan v. Taxation Without Representation*, 461 U.S. 540, 544 (1983) (“[T]ax exemptions . . . are a form of subsidy that is administered through the tax system. A tax exemption has much the same effect

nuestro Tribunal Supremo en el caso *Catholic Univ. of P. R. v. Srio. de Hacienda*¹⁹¹ manifestó que “la exención contributiva tiene el efecto de ser una asignación de fondos públicos porque la contribución que no paga el exento pesa sobre los demás contribuyentes”.¹⁹² Es por ello que la concesión de las mismas “debe[n] ser aplicad[as] restrictivamente, sin [ir] más allá para reconocer la exención de donde fue el Legislador”.¹⁹³ Consideramos que, con todo este conglomerado de exenciones, el Estado está haciendo una inversión en la religión que no compensa con el beneficio social que quizá le provee al País.¹⁹⁴ Por otro lado, la Primera Enmienda prohíbe tanto imponer impuestos como hacer gastos para ayudar a la religión.¹⁹⁵ Consideramos que si no se puede catalogar como una aportación directa, el Estado está haciendo múltiples gastos en pro de la religión, favoreciéndola a su vez sobre el resto de la sociedad.

Por otro lado, somos del criterio de que, en nuestra jurisdicción, “debe quedar perfectamente claro el derecho a la libertad de culto, [y] la ausencia de intervención en favor o en contra de religión alguna”.¹⁹⁶ Es por ello que el sistema de exenciones en nuestra jurisdicción es uno execrable. De hecho, el debate que se suscitó en las vistas de la Comisión de la Carta de Derechos de la Asamblea Constituyente es sumamente interesante y refleja la visión de la época acerca de la separación entre iglesia y Estado, y las ayudas económicas a las iglesias. Ejemplo de esto fue la ponencia del Sr. Hipólito Marcano, quien participó en su carácter de Presidente Interino de la Asociación de Iglesias Evangélicas de Puerto Rico.¹⁹⁷ Según su ponencia, las iglesias evangélicas abogaron por la más separación de iglesia y Estado, sin asistencia alguna del Gobierno.¹⁹⁸ También expresó que “[l]os evangélicos de Puerto Rico no quer[ían] en forma alguna ninguna clase de ayuda, cooperación, ni subsidio por parte del gobierno”.¹⁹⁹ La Iglesia Católica, representada por el ldo.

as a cash grant to the organization of the amount of tax it would have to pay on its income.”), *and Camps Newfound/Owatonna, Inc. v. Town of Harrison*, 520 U.S. 564, 590 (1997) (“There is a constitutionally significant difference between subsidies and tax exemptions.”).

Id.

191 *Catholic Univ. of P.R. v. Srio. de Hacienda*, 93 DPR 522 (1966). En este caso, aunque no se utilizó la cláusula de establecimiento y la libertad de culto, nuestro Tribunal resolvió que no le correspondía la exención contributiva sobre propiedad a la Universidad Católica, la cual operaba una radioemisora. La Iglesia se negaba a pagar el impuesto alegando que era una estación operada por una organización sin fines de lucro, que a su vez era educativa y religiosa. Debido a que la estación recibía ciertos ingresos comerciales, no le aplicaba dicha exención.

192 *Id.* en la pág. 529.

193 *Id.*

194 HILL & KIRSCHTEN, *supra* nota 1, en las págs. 15-01-15-27.

195 *Moose Lodge No. 107 v. Irvis*, 407 U.S. 163, 167 (1972).

196 4 DIARIO DE SESIONES DE LA CONVENCION CONSTITUYENTE 2563 (1952).

197 Informe de la Comisión de Derechos Civiles de la Asamblea Constituyente, 14 de diciembre de 1951, 118 (1951).

198 *Id.* en la pág. 122.

199 *Id.* en la pág. 142.

Rafael Martínez Álvarez, abogó por un lenguaje que permitiera la ayuda que hasta la fecha se le otorgaba a la niñez.²⁰⁰ A su vez, temía que un lenguaje tan restrictivo como el de la *Ley Jones* dentro de la Constitución impidiera que el Estado proveyera recursos y ayudas, pero limitó las mismas a policías, libros, transportación y bomberos para las escuelas religiosas, como lo hacía hasta el presente.²⁰¹ Finalmente, el rvdo. Archilla Cabrera, en representación de la Misión Presbiteriana en Puerto Rico, fue más allá y abogó por la derogación del artículo 291 del Código Político, ya que esos ingresos ayudarían a mejorar la situación económica en Puerto Rico, sobre todo en lo relacionado con los bajos salarios de los maestros y policías.²⁰² Con esto en mente, podemos colegir que el lenguaje establecido en nuestra Constitución limita de la mayor forma posible las ayudas del Estado hacia cualquier religión, no solo en materia de educación, sino en cualquier forma en la que una intervención económica del Gobierno ayude a la iglesia a adelantar sus causas. Por otro lado, si el beneficio para la niñez que se le reconoció en la Constitución es “tan sólo en la forma conocida hasta ese entonces”,²⁰³ no cabe hablar de mayores exenciones contributivas hacia las iglesias, las cuales en la medida en que solo benefician a estas no pueden tener espacio bajo nuestro acervo constitucional.²⁰⁴

CONCLUSIONES GENERALES

La ayuda directa del Estado hacia las iglesias debió haber finalizado luego de la invasión norteamericana en Puerto Rico. Con la instauración de la doctrina de separación entre iglesia y Estado, y la cláusula de establecimiento en Puerto Rico, se buscó independizar a las iglesias de la intervención gubernamental. Esto también fue parte del amplio debate en nuestra Asamblea Constituyente y fue el catalítico para la delicada arquitectura de nuestra Carta de Derechos. El sistema actual de exenciones contributivas viola la cláusula de establecimiento en cuanto provee beneficios contributivos exclusivos a las iglesias. También flexibiliza las reglas de auditorías y no provee requisitos administrativos como la radicación de informes financieros e informativos para las iglesias, algo que se le requiere no solo al resto de las organizaciones sin fines de lucro, sino que se le requiere en ciertos casos a organizaciones religiosas. El equiparar en materia contributiva a las iglesias con el resto de las organizaciones sin fines de lucro no representaría una “intromisión excesiva con la religión”, más bien sería ponerlas al mismo nivel, sin beneficiar unas sobre otras, lo que precisamente persigue nuestra Constitución. Lo que busca

200 *Id.* en la pág. 169.

201 *Id.*

202 *Id.* en las págs. 214-16.

203 3 TRIAS MONGE, *supra* nota 73, en la pág. 180.

204 Shaller, *supra* nota 169, en la pág. 359 (*citando a Tex. Monthly, Inc. v. Bullock*, 489 U.S. 1, 15 (1989) (Brennan, opinión concurrente)).

el diseño constitucional es que no se coarte esa libertad individual y de pensamiento religioso. En la medida que el Estado realmente garantice y cumpla con velar por que se le dé lo que le corresponde al César y no intervenga en que las iglesias den a Dios lo que es de Dios,²⁰⁵ no debe haber un choque constitucional. Finalmente, el esquema de la Constitución en Puerto Rico aboga por una separación mayor entre la iglesia y el Estado, por lo que las ayudas a las iglesias por medio de exenciones deben ser mínimas.

²⁰⁵ *Marcos 12:17* (Casiodoro de Reina) (“Entonces Jesús les dijo: Dad al César lo que es del César, y a Dios lo que es de Dios”).