

UNIVERSIDAD DE NAVARRA
FACULTAD DE DERECHO CANÓNICO

**EL PRESUPUESTO ECONÓMICO
EN EL CÓDIGO DE DERECHO CANÓNICO
DE 1983**

TESIS DE DOCTORADO DE
CARLOS LUIS PÁEZ LUCERO

DIRIGIDA POR EL
PROF. DR. D. DIEGO ZALBIDEA

PAMPLONA 2015

ÍNDICE

ÍNDICE	5
ABREVIATURAS.....	11
INTRODUCCIÓN	13
CAPÍTULO I. PRINCIPIOS QUE GUÍAN LA ADMINISTRACIÓN DE LOS BIENES ECLESIAÍSTICOS	21
1. PRINCIPIO TELEOLÓGICO.....	25
2. PRINCIPIO DE POBREZA	29
3. PRINCIPIO DE COMUNIÓN	37
4. PRINCIPIO DE JURIDICIDAD.....	42
5. PRINCIPIO DE BUEN GOBIERNO Y ADMINISTRACIÓN	46
6. PRINCIPIO DE AUTONOMÍA Y SUBSIDIARIEDAD.....	55
7. PRINCIPIO DE COLABORACIÓN INTERORGÁNICA	60
8. PRINCIPIO DE CORRESPONSABILIDAD.....	65

9. PRINCIPIOS DE RESPONSABILIDAD, TRANSPARENCIA Y VIGILANCIA.....	70
A. Vigilancia.....	71
1. Asegurar la justicia en cuestiones de compensación y empleo.....	77
2. Protección de las futuras generaciones	80
B. Transparencia.....	81
C. Responsabilidad.....	84

CAPÍTULO II. EL PRESUPUESTO ECONÓMICO..... 87

1. CONCEPTO.....	90
2. FUNCIONES DEL PRESUPUESTO	95
A. Planificación	95
B. Coordinación	98
C. Control.....	100
D. Transparencia.....	102
3. EL CONTENIDO DEL PRESUPUESTO	103
A. Presupuesto de operaciones	104
1. Previsión de ingresos	105
2. Previsión de costos	106
3. Previsión de gastos	106
B. Presupuesto de tesorería	107
C. Presupuestos de inversiones	108
D. Presupuesto de proyectos	109
4. MÉTODOS PARA LA ELABORACIÓN DE PRESUPUESTOS	110

A. Presupuesto incremental	110
B. Presupuesto en base cero	111
C. Presupuesto basado en actividades	112
5. ETAPAS PARA LA IMPLEMENTACIÓN DE UN SISTEMA PRESUPUESTARIO	113
A. Etapa previa: Elementos a considerar antes de implementar un sistema presupuestario.....	113
1. Influencia de la estructura organizativa en la elaboración de presupuestos y viceversa	114
2. Integración del presupuesto con la planificación	115
3. Capacitación del personal	116
B. Primera etapa: elaboración del presupuesto	119
C. Segunda etapa: aprobación del presupuesto	121
D. Tercera etapa: ejecución del presupuesto	122
E. Cuarta etapa: seguimiento y control del presupuesto	124
6. OTROS INSTRUMENTOS FINANCIEROS RELACIONADOS CON EL PRESUPUESTO.....	126
A. El estado de resultados	127
B. El estado de flujos de efectivo.....	128
C. El Balance general	129
D. La memoria de actividades	130
7. EL USO DE PRESUPUESTOS EN LA IGLESIA SEGÚN LA DOCTRINA ECONÓMICA	131

CAPÍTULO III. EL PRESUPUESTO EN LA IGLESIA	137
1. ORIGEN DEL PRESUPUESTO.....	137
A. Referencias indirectas de la utilización del presupuesto	138
B. Referencias directas de la utilización del presupuesto	140
C. Tratamiento científico y desarrollo de la técnica presupuestaria.....	141
2. ITINERARIO DE LA INTRODUCCIÓN DEL PRESUPUESTO EN EL CIC 1983	151
A. El presupuesto, novedad del CIC de 1983.....	151
B. El proceso de elaboración de los cc. 493 y 1284..	153
1. Sesiones laborum 1967-1972	153
2. Primae versiones de 1972-1977	162
3. Schema Codicis 1980	167
4. Schema Codicis 1982	169
5. Codex Iurís Canonici 1983	169
3. EL PRESUPUESTO EN EL CÓDIGO DE DERECHO CANÓNICO DE 1983.....	170
A. Prescripción general del presupuesto (c. 1284 § 3).....	171
B. Exigencia de la confección del presupuesto en la diócesis (c. 493)	172
C. Desarrollo sistemático del presupuesto económico en el Código de Derecho Canónico ...	173
1. Preceptuar el presupuesto	174
2. Determinar los modos en que ha de presentarse el presupuesto	182

3. Preparar el presupuesto de ingresos y gastos...	184
a.) Sujeto	185
b.) Objeto.....	187
c.) Naturaleza	190
d.) Modos.....	193
4. EL PRESUPUESTO EN LA DOCTRINA CANÓNICA.....	195
A. Importancia de la confección del presupuesto.....	197
B. Determinación de los actos de administración ordinaria o extraordinaria mediante el presupuesto	200
C. La rendición de cuentas y el presupuesto	202
5. OTRAS REFERENCIAS NORMATIVAS AL PRESUPUESTO	205
A. El presupuesto en el Código de Cánones de las Iglesias Orientales	206
B. El presupuesto en el Directorio para el ministerio pastoral de los Obispos, <i>Apostolorum Successores</i>	209
C. El presupuesto en la normativa de la Santa Sede	210
D. El presupuesto en la Carta Circular «Líneas orientativas para la gestión de los bienes en los Institutos de vida consagrada y en las Sociedades de vida apostólica»	214
E. Algunos ejemplos de legislación particular relativa al presupuesto	217
1. Italia	218
a.) El presupuesto en la Instrucción en materia administrativa.....	218

b.)El presupuesto en el Directorio para los consejos parroquiales y pastorales de la comunidad de la diócesis de Milán	221
2. España.....	223
a.) El presupuesto en el Segundo Decreto general de la Conferencia Episcopal Española	223
b.)El presupuesto en la legislación particular de la Archidiócesis de Toledo	224
3. Estados Unidos	226
a.) Diocesan Financial Issues (DFI)	226
b.) Diocesan Internal Controls.....	229
c.) Directrices para el Consejo parroquial de asuntos económicos de la Archidiócesis de Chicago.....	231
 CONCLUSIONES.....	 239
 BIBLIOGRAFÍA.....	 251
 ANEXO	 271
1. DECRETO POR EL QUE SE ESTABLECE LA OBLIGACIÓN DE PREPARAR UN PRESUPUESTO DE INGRESOS Y GASTOS	271

ABREVIATURAS

AA. VV.	Autores varios
AAS	<i>Acta Apostolicae Sedis, Commentarium Officiale</i>
art./arts.	artículo/artículos
c.cc.	canon/cánones
CAE	Consejo de Asuntos Económicos
cf.	confróntese
CCEO	<i>Codex Canonum Ecclesiarum Orientalium</i>
CEE	Conferencia Episcopal Española
CEI	Conferencia Episcopal Italiana
CIC 17	<i>Codex Iuris Canonici</i> 1917
CIC 83	<i>Codex Iuris Canonici</i> 1983
cit.	Obra citada
CD	Decreto <i>Christus Dominus</i>
Com.	Communicationes
ComEx	MARZOA A. – MIRAS J. – RODRÍGUEZ-OCAÑA R., <i>Comentario Exegético al CIC</i>

DGDC	OTADUY, J. – VIANA, A. – SEDANO, J. (eds.), <i>Diccionario General de Derecho Canónico</i> , Pamplona 2012.
ed./eds.	editor/editores
ES	Motu proprio <i>Ecclesiae sanctae</i>
dir.	director
GS	Constitución Pastoral <i>Gaudium et spes</i>
LG	Constitución Dogmática <i>Lumen gentium</i>
p./pp.	página/páginas
PB	Constitución Apostólica <i>Pastor bonus</i>
PC	Decreto <i>Perfectae caritatis</i>
PO	Decreto <i>Presbyterorum ordinis</i>
USCCB	United States Catholic Conference of Bishops
Vid	Véase
Vol	Volumen

INTRODUCCIÓN

«La Iglesia peregrinante es misionera por su naturaleza, puesto que toma su origen de la misión del Hijo y del Espíritu Santo, según el designio de Dios Padre»¹.

En consecuencia, todas y cada una de sus dimensiones deben contribuir al desarrollo de la misión que Cristo le ha confiado. La gestión de los bienes de la Iglesia no es una excepción, y así lo ha indicado el papa Francisco en el reciente motu proprio *Fidelis dispensator et prudens*, en el que afirma que «del mismo modo que el administrador fiel y prudente tiene la tarea de cuidar con esmero cuanto le ha sido confiado, así la Iglesia es consciente de la responsabilidad que tiene de salvaguardar y gestionar diligentemente sus propios bienes, a la luz de su misión evangelizadora y con particular solicitud hacia los necesitados»².

La Iglesia posee bienes materiales en la medida en que son necesarios para el desarrollo de su misión. Cuando la gestión de los recursos económicos se limita al control y a la conservación, se corre el riesgo de tratarlos como un fin en sí mismos. La Iglesia puede caer en la tentación de

¹ CONCILIO ECUMÉNICO VATICANO II, Decreto *Ad gentes*, 7.XII.1965, en AAS 58 (1966) 948.

² Cf. FRANCISCO, Motu proprio *Fidelis dispensator et prudens*, 22 de febrero de 2014, en AAS 106 (2014) 164.

desvincularlos de la misión. El control y la conservación son obviamente necesarios, pero no son el fin. Para evitar este reduccionismo, es necesario que la gestión de los recursos contemple también la función de la planificación. La planificación permite a la Iglesia no olvidar su misión, tampoco en la gestión de sus bienes. La planificación hace que salgamos de la comodidad y seguridad que ofrecen los bienes ya adquiridos. La planificación permite crecer y avanzar en todos los ámbitos de la misión de la Iglesia.

El presupuesto económico —tema de esta tesis— integra ambas funciones —planificación y control—, contribuyendo así a que la gestión de los bienes esté también al servicio de la misión de la Iglesia.

Este planteamiento intenta responder a algunas de las indicaciones contenidas en la reciente exhortación apostólica *Evangelii gaudium*:

«La pastoral en clave de misión pretende abandonar el cómodo criterio pastoral del ‘siempre se ha hecho así’. Invito a todos a ser audaces y creativos en esta tarea de repensar los objetivos, las estructuras, el estilo y los métodos evangelizadores de las propias comunidades. Una postulación de los fines sin una adecuada búsqueda comunitaria de los medios para alcanzarlos está condenada a convertirse en mera fantasía»³.

³ FRANCISCO, *Exhortación apostólica Evangelii gaudium*, 24.IX.2013, n. 33, en AAS 105 (2013) 1034. Además, en el n. 27 se hace referencia a una impostergable renovación eclesial, en la que «toda estructura eclesial se convierta en un cauce adecuado para la evangelización del mundo actual más que para la autopreservación». Considero que en el n. 11 de la exhortación se presenta la base para esta renovación: «la propuesta cristiana nunca envejece. Jesucristo también puede romper los esquemas

Hoy en día, la complejidad de las cuestiones económicas y financieras en la gestión de los recursos es muy grande. Por ello resulta indispensable que los bienes temporales de la Iglesia sean administrados profesionalmente⁴. Es necesario que quienes administran los bienes materiales de la Iglesia conozcan y utilicen aquellas herramientas técnicas que permitan una gestión eficaz, transparente y responsable de los recursos.

El presupuesto económico es una herramienta técnica utilizada para la administración de los recursos. La usan todo tipo de instituciones. Algunas de ellas incluso tienen obligación de utilizarlo. El legislador canónico, de hecho, recomienda encarecidamente a los administradores que realicen su presupuesto (c. 1284 § 3), y establece que el consejo de asuntos económicos tiene la obligación de preparar el presupuesto de la diócesis (c. 493). Sin embargo, para poder aprovechar al máximo todos los beneficios del presupuesto es necesario conocer a fondo la herramienta desde el punto de vista técnico.

aburridos en los cuales pretendemos encerrarlo y nos sorprende con su constante creatividad divina. Cada vez que intentamos volver a la fuente y recuperar la frescura original del Evangelio, brotan nuevos caminos, métodos creativos, otras formas de expresión, signos más elocuentes, palabras cargadas de renovado significado para el mundo actual». Véase también los nn. 15, 27 y 49 de la exhortación.

⁴ Cf. CONGREGATIO PRO INSTITUTIS VITAE CONSECRATAE ET SOCIETATIBUS VITAE APOSTOLICAE, *Líneas orientativas para la gestión de los bienes en los Institutos de vida consagrada y en las Sociedades de vida apostólica*, Carta circular dada en la Ciudad del Vaticano el 2 de agosto de 2014.

El objetivo de esta tesis es precisamente este. Trataré de analizar la herramienta técnica para la gestión de los bienes llamada presupuesto económico. En primer lugar, porque su utilización ya está prevista en la legislación canónica. En segundo lugar, porque esta herramienta surgió y se desarrolló para administrar los bienes de la Iglesia. En tercer lugar, porque el presupuesto es una herramienta sumamente útil para la gestión de los recursos y fácilmente utilizable por todo tipo de instituciones. Es necesario presentar todas las funciones de la herramienta adaptándola a una institución como la Iglesia que no tiene fines de lucro. Además, existen pocos estudios relacionados con la utilización de presupuestos para la administración de los bienes de las instituciones religiosas, y los pocos que he encontrado se han limitado a dar una serie de recomendaciones sobre buenas prácticas olvidándose de explicar como aprovechar los instrumentos ya previstos⁵.

Tradicionalmente el presupuesto ha sido presentado como una herramienta de control. Sin embargo, en los últimos años se ha redescubierto su gran utilidad para la planificación y la gestión de cualquier institución.

Quienes administran una organización necesitan trazar planes que permitan a quienes trabajan en ella realizar su misión. Estos planes se hacen operativos más fácilmente cuando quedan plasmados en un presupuesto.

⁵ Cf. P. BOOTH, *Accounting in Churches: A Research Framework and Agenda*, en «Accounting, Auditing and Accountability Journal» Vol. 6 n. 4, (1993) 39.

En un presupuesto se recoge principalmente la previsión de actividades que una organización pretende llevar a cabo así como también la previsión sobre los medios materiales que necesitará para hacerlo.

Para instituciones como la Iglesia el presupuesto puede ser una excelente herramienta para la gestión de sus recursos materiales. Uno de los motivos es que el presupuesto es una herramienta sencilla. Puede adaptarse al tamaño, naturaleza y finalidad de cualquier institución. Además, no es necesario tener amplios conocimientos técnicos o contar con expertos para utilizarlo con provecho. En segundo lugar, el presupuesto permite, con una sola herramienta, asegurar que en la institución se integren la planificación y el control. Por último, facilita la coordinación de las distintas áreas y departamentos de la organización, así como también la relación con las personas jurídicas que de ella dependan.

Centrarse en la función de planificación del presupuesto tiene múltiples ventajas. En primer lugar, planificar supone prever. Anticiparse a los problemas es mejor que intentar resolverlos después. Es más eficaz ser proactivos que reactivos. Esto no quiere decir que al realizar un presupuesto debamos limitarnos a identificar en el presente los problemas económicos que puedan surgir y evitarlos. Al contrario, las estimaciones contenidas en el presupuesto proporcionan información muy valiosa para el desarrollo de la misión, para proveer a las distintas necesidades de la Iglesia.

En segundo lugar, la planificación facilita una administración más ordenada y responsable de los

recursos, pues exige establecer unos objetivos y tareas concretas, asignando un responsable a cada una de ellas.

Finalmente, el hecho de que el presupuesto esté íntimamente ligado a la planificación facilita la labor de control que toda organización necesita realizar.

Considero que antes de presentar un análisis del presupuesto económico desde el punto de vista técnico es conveniente, por razones de método, explicar la conveniencia de que instituciones como la Iglesia lo utilicen. Soy consciente de que algunas personas piensan que las instituciones de la Iglesia no pueden aplicar las mismas herramientas técnicas que se utilizan para administrar las empresas, argumentando que la naturaleza y finalidad de las empresas —maximizar los beneficios— es muy distinta respecto de la misión de la Iglesia: el anuncio del evangelio y la salvación de las almas. Sin embargo, es importante partir del hecho de que el presupuesto económico es un instrumento para la administración de recursos. La Iglesia no puede negar que necesita bienes materiales para cumplir su misión. Por tanto, la Iglesia tiene la obligación de administrar los bienes materiales que posee con profesionalidad, transparencia y responsabilidad, empleando para ello los medios más adecuados.

Estas razones me han llevado a presentar en el primer capítulo de la tesis aquellos principios que guían la administración de los bienes de la Iglesia, haciendo especial referencia a aquellos que manifiestan que el presupuesto es una herramienta que puede hacer efectivos dichos principios. Los más relevantes son: el principio

teleológico, la pobreza, el principio de comunión, el principio de juridicidad, el buen gobierno, la autonomía y la subsidiariedad, la colaboración interorgánica, la corresponsabilidad, y finalmente, los principios de vigilancia, transparencia y responsabilidad.

Con el objetivo de facilitar el aprovechamiento de las múltiples funciones del presupuesto presento un segundo capítulo. En él trato de definir qué es el presupuesto, cuáles son sus funciones, su contenido, las etapas de la implementación de un sistema presupuestario y una breve explicación de otros estados financieros relacionados con la utilización del presupuesto: el estado de resultados, el estado de flujo de efectivo, el balance de situación y la memoria de actividades. Al final del capítulo presento algunas observaciones que la doctrina económica civil ha señalado sobre la utilización del presupuesto por parte de las instituciones de la Iglesia.

La legislación canónica vigente hace referencia a la utilización del presupuesto. Este es el motivo de presentar en un tercer capítulo las tareas concretas que el legislador universal ha establecido en relación con el presupuesto, así como aquellas determinaciones que ha dejado al derecho particular. Para ello, me he servido del *iter redaccional* de los cánones relativos al presupuesto. He estudiado principalmente lo establecido en el Código de Derecho Canónico de 1983. Aunque brevemente, también me he acercado a lo establecido en el Código de Cánones de las Iglesias Orientales, en el Directorio para el ministerio pastoral de los Obispos y en la legislación de la Santa Sede relativa a la utilización de presupuestos.

Como introducción a este tercer capítulo, presento un breve resumen sobre el origen del presupuesto. La razón para hacerlo es que tres religiosos —Luca Pacioli, Angelo Pietra y Lodovico Flore— tienen un protagonismo especial en el origen del presupuesto. Ellos, además de ser los pioneros en la utilización de esta herramienta, desarrollaron la teoría del presupuesto. Esta es una muestra más de que el presupuesto puede y debe utilizarse para administrar los bienes de la Iglesia.

En este tercer capítulo también presento un resumen de la doctrina canónica relativa a la utilización del presupuesto por parte de instituciones de la Iglesia. De hecho, se ha extendido su uso como forma para determinar si un acto es de administración ordinaria o extraordinaria. Finalmente, presento algunos ejemplos de normativa particular relativa al presupuesto de las diócesis de Milán (Italia), Toledo (España) y Chicago (USA).

Al derecho le corresponde proveer a las personas y grupos sociales, mediante la técnica jurídica, de instrumentos idóneos que faciliten la consecución de objetivos socialmente beneficiosos. Uno de estos instrumentos es el presupuesto, y su preceptuación se ha dejado al derecho particular. Para facilitar esta tarea presento, como anexo de esta tesis, un posible decreto en el que se establece la obligación de elaborar el presupuesto.

CAPÍTULO I

PRINCIPIOS QUE GUÍAN LA ADMINISTRACIÓN DE LOS BIENES ECLESIAÍSTICOS

En el ordenamiento canónico pueden evidenciarse una serie de principios generales que rigen los actos relativos a la administración de los bienes de la Iglesia. Estos principios sirven como marco a este estudio, y permiten comprender mejor por qué el derecho canónico puede establecer la utilización de instrumentos técnicos de administración¹.

La mayoría de estos principios tienen su fundamento en el Concilio Vaticano II y encuentran su desarrollo jurídico en el Código de Derecho Canónico².

¹ Miñambres por su parte recalca que «estos principios son principios de actuación y de gobierno, más que de organización en sentido estricto» (Cf. J. MIÑAMBRES, *Principi di organizzazione del governo patrimoniale delle entità ecclesiastiche*, en G. BONI, E. CAMASSA, P. CAVANA, P. LILLO, V. TURCHI (eds.), *Recte Sapere. Studi in onore di Giuseppe Dalla Torre*, Torino 2014, 453).

² El legislador canónico quiso además que tanto en la revisión como en la redacción del Código vigente, se tuviese en cuenta todos los decretos y actas del Concilio Vaticano II. Cf. PABLO VI, *Alocución pronunciada el día 20 de noviembre de 1965, a la comisión por él Constituida para la revisión del Código* en «Communicationes» I (1969) 38-42.

Por otra parte, es lógico esperar que estos principios hayan guiado, y sigan guiando, el desarrollo del derecho particular relativo al uso de los bienes temporales.

En esta materia, dicho desarrollo es más relevante si tenemos en cuenta que el Código deja libertad al derecho particular para determinar el modo concreto de aplicación de lo establecido en la ley universal.

Pocos autores han presentado de forma detallada y sistemática un estudio de los principios que guían la administración de los bienes de la Iglesia. Por ello, para este estudio, también he utilizado los comentarios de la doctrina al libro V del Código. Por último, he analizado aquellos principios generales que la doctrina presenta para la lectura y comprensión del Código³.

³ Entre los pocos autores que presentan algunos principios relativos a la administración de los bienes de la Iglesia podemos encontrar: J. RENKEN, *The principles guiding the care of Church property*, en «The Jurist» 68 (2008) 136-177; V. D'SOUZA, *General Principles Governing the Administration of Temporal Goods of the Church*, en V. D'SOUZA (ed.), *In The service of Truth and Justice*, Bangalore 2008, 467-498; J. MIÑAMBRES, *Principi di organizzazione del governo patrimoniale delle entità ecclesiastiche*, en G. BONI, E. CAMASSA, P. CAVANA, P. LILLO, V. TURCHI (eds.), *Recte Sapere. Studi in onore di Giuseppe Dalla Torre*, Torino 2014, 453-465. A ellos seguiré en muchos de los principios que en este capítulo presento. Otros estudios de los que se puede obtener algún principio, aun cuando no sean presentados como principios relacionados con la administración de los bienes, son: R. CASTILLO LARA, *Criteri di lettura e comprensione del nuovo Codice* en «Apollinaris» 56, 3-4 (1983) 345-369; P. ERDÖ, *Chiesa e beni temporali: principi fondamentali del magistero del Concilio Vaticano II (cann. 1254-1256)* en R. FUNGHINI (dir.), *I beni temporali della Chiesa*, Città del Vaticano 1999, 21-35; F. COCCOPALMERIO, *Diritto patrimoniale della Chiesa*, en GRUPO

En este capítulo no pretendo desarrollar todos los criterios que han guiado la revisión y la redacción del libro V del Código, sino solo aquellos que me parecen más relevantes para la administración de los bienes de la Iglesia y que justifican, de alguna manera, la utilización del instrumento técnico llamado presupuesto económico.

El presupuesto es un instrumento que engloba muchas de las posibilidades que el derecho canónico ofrece a la administración y gestión de los bienes de la Iglesia. En concreto, sintetiza un principio general de planificación.

Un presupuesto exige que las instituciones que lo utilizan planifiquen. Es decir, es necesario que la institución —en este caso la Iglesia— haga explícitos los objetivos y las metas que persigue, evalúe cuáles son los recursos que cuenta para alcanzarlos, así como las circunstancias que facilitarán o dificultarán su consecución, y finalmente, elabore un plan de acción para conseguirlos.

Una institución que planifica, coordina sus esfuerzos con el objetivo de alcanzar una asignación más eficiente de sus recursos, de forma que pueda cumplir con sus fines. En este sentido, la planificación se convierte en el motor de la institución.

Un presupuesto también se puede utilizar para rendir cuentas, ya que al final del ejercicio contable se debe verificar si los ingresos y gastos efectuados corresponden

ITALIANO DOCENTI DI DIRITTO CANONICO, *Il diritto nel mistero della Chiesa* 4, Roma 1980, 1-70; A. MORONI, *Alcune riflessioni sul regime dei beni della Chiesa nella nuova codificazione canonica*, en A. GIUFFRÈ (ed.), *Scritti in memoria di Pietro Gismondi*, II, II, Milan 1991, 57-67.

con los que se presupuestaron. Sin embargo, limitar la utilidad del presupuesto a la función de control supondría convertirlo en un instrumento que frena la actividad de la institución.

Considerar que las normas canónicas relativas a la elaboración de presupuestos se han establecido con la finalidad de controlar la actuación de las personas jurídicas en la Iglesia, manifestaría una visión limitada del derecho y del presupuesto, ya que se olvida de su principal función: la planificación.

El derecho no es reactivo, las normas canónicas no se establecen solo para solucionar los problemas, sino como pautas que facilitan la actuación justa en la Iglesia. No se debe olvidar que el Derecho canónico «no se limita a engendrar deberes de obediencia, sino que también tutela la libertad y es cauce para una actuación responsable»⁴.

En este sentido, la normativa canónica relativa al presupuesto permite que los administradores de los bienes de la Iglesia busquen dar soluciones antes de que surjan los problemas, ya que la previsión de ingresos y gastos que se realiza con un presupuesto exige la planificación y programación de los recursos necesarios para realizar las actividades que la misión de la Iglesia puede demandar.

Considero que el presupuesto es una herramienta que facilita la aplicación de los principios que guían la administración de los bienes de la Iglesia. A continuación haré una breve exposición de cada principio.

⁴ J. HERVADA - P. LOMBARDÍA, *Prolegómenos I. Introducción al derecho canónico*, en ComEx, I, Pamplona 1996, 40.

1. PRINCIPIO TELEOLÓGICO

Dentro de los principios que guían la administración de los bienes temporales de la Iglesia, el principio teleológico supone el punto de partida.

La doctrina lo considera como «principio de organización en sentido estricto», —incluso constitucional— porque ayuda a configurar la estructura de gobierno justa para una sociedad, en nuestro caso, para la Iglesia⁵.

El principio teleológico se fundamenta en el concepto de causa final de Aristóteles. El filósofo define la causa final como «aquello para lo que existe un objeto». Dicho concepto aplicado a la administración de los bienes de la Iglesia permite definir el principio teleológico como aquel que exige que los bienes y recursos de la Iglesia se utilicen solo para alcanzar sus fines.

Esta definición concuerda con lo establecido por el legislador canónico. El c. 1254 señala que «la Iglesia católica puede adquirir, retener, administrar y enajenar bienes temporales para alcanzar sus propios fines⁶.

Respecto a los fines que persigue la Iglesia el c. 1254 § 2 es muy clarificador: «los fines propios de la Iglesia son principalmente los siguientes: sostener el culto divino,

⁵ Cf. J. MIÑAMBRES, *Principi di organizzazione...*, cit., 455.

⁶ Por ejemplo, Miñambres señala que «todo lo que se refiere al uso y a la gestión de bienes en la Iglesia se legitima por la finalidad que buscan los diferentes actos que, directa o indirectamente, deben dirigirse a los fines institucionales de la Iglesia» *Ibid.*

sustentar honestamente al clero y demás ministros, y hacer las obras de apostolado sagrado y de caridad, sobre todo con los necesitados»⁷.

La doctrina concuerda en afirmar que dicha lista no es taxativa, sino más bien ejemplificativa⁸. «El c. 1254 § 2 determina solo los fines primarios, ya que el «*praecipue*» utilizado por el legislador hace pensar en una segunda clasificación de fines, que son considerados fines secundarios: los cuales por ser múltiples se escapan de un elenco»⁹. Por tanto, pueden existir otros fines adicionales a los mencionados explícitamente por el legislador, como por ejemplo, la formación de los ministros, de los fieles, y el deber de dar doctrina, aunque estos se encuentran tradicionalmente dentro del deber de hacer apostolado.

El principio teleológico es mencionado explícitamente en varios cánones del Código. El c. 1267 § 3 establece que «las oblaciones hechas por los fieles para un fin determinado sólo pueden destinarse a ese fin». A su vez, el c. 1300 dispone que se cumplan «con suma diligencia, una vez aceptadas, las voluntades de los fieles que donan o dejan sus bienes para causas pías por actos *inter vivos* o *mortis causa*, aun en cuanto al modo de administrar e invertir los bienes»¹⁰.

Otra aplicación concreta del principio teleológico es la confección de un presupuesto de ingresos y gastos. Con el

⁷ Cf. c. 1254 § 2.

⁸ Cf. J. RENKEN, *The principles...*, cit., 150; P. ERDÖ, *Chiesa e beni temporali...*, cit., 27.

⁹ Cf. A. MORONI, *Alcune riflessioni...*, cit., 62.

¹⁰ Véase también los cc. 1301 § 2; 1304 § 1; 1305 y 1307.

presupuesto se realiza una previsión clara y ordenada de ingresos y gastos. Por tanto, antes de disponer de los recursos, en el momento de la planificación, se puede verificar si la actividad financiera que se pretende realizar —la cual aparece reflejada en las distintas partidas del presupuesto— corresponde con los fines específicos de los bienes de la Iglesia. Además, el presupuesto permite ver cuantitativamente lo que se pretende dedicar a cada fin.

Trabajar con presupuestos implica programar y prever un adecuado sostenimiento e impulso de la actividad de la Iglesia. El presupuesto no puede ser el límite a los planes y al desarrollo de las entidades eclesiales. Debe ser un instrumento para su impulso¹¹. Por ello, fomentar nuevas formas de cumplir esos fines, idear soluciones para la escasez de recursos, atender y agradecer las demandas de los fieles, promocionar su iniciativa y empujar la actividad de la Iglesia son algunas de las posibilidades que el presupuesto ofrece a quienes administran los bienes de la Iglesia.

Por otra parte, el presupuesto, en cuanto concreción del principio teleológico, manifiesta también que éste es un principio activo, pues no se limita a asegurar que los bienes se utilicen solo para sus fines. El principio teleológico exige también por parte de los administradores espíritu de iniciativa. «No es legítimo desatender las

¹¹ Los límites para el uso de los bienes están en su efectiva destinación a los fines de la Iglesia. Más allá de esas fronteras no es lícita la utilización de los recursos. El presupuesto por el contrario puede considerarse como un motor que, respetando esos límites, hace una previsión de las necesidades de recursos para cumplir la misión de la Iglesia.

finalidades de la persona jurídica por pasividad en la gestión de sus bienes. La administración es una actividad y, por tanto, puede ser desatendida también por omisión. Por esta razón, será de gran ayuda la iniciativa de cada uno de los órganos involucrados en la gestión de los recursos de la persona jurídica, con el fin de garantizar su destinación “activa” a los fines de la misma. La iniciativa de los distintos órganos deberá valorar con prudencia las posibilidades reales de emprender determinadas acciones pastorales, sin perder de vista que la prudencia requiere a veces audacia»¹². Por tanto, es legítimo y necesario que los administradores realicen provisiones de bienes en vista de futuras dificultades, que contraten seguros, que realicen inversiones, y que emprendan acciones que permitan que los bienes que gestionan puedan cumplir de la mejor manera sus fines (cf. c. 1284 § 2, 1º - 4º). Es decir, es legítimo y necesario que utilicen un presupuesto de ingresos y gastos.

Finalmente, considero que quienes administran los bienes de la Iglesia pueden encontrar un criterio claro de cómo aplicar el principio teleológico en la siguiente afirmación del papa Pablo VI:

«La necesidad de bienes económicos y materiales, con las consecuencias que comporta buscarlos, pedirlos, administrarlos, no haga olvidar nunca el sentido de los fines, a los que aquellos deben servir, y de los cuales debe sentir el freno del límite, la generosidad del empeño, la espiritualidad del significado»¹³.

¹² J. MIÑAMBRES, *Principi di organizzazione...*, cit., 455.

¹³ PABLO VI, *Udienza generale*, 24.6.1970, en *Insegnamenti di Paolo VI*, VIII (1970) 676.

El principio teleológico está muy relacionado con la forma de vivir la pobreza. La destinación real a los fines ofrece un criterio claro sobre cómo hacerlo. Sin embargo, vivir la pobreza en la Iglesia no se limita a la implementación del principio teleológico. Por eso en el siguiente apartado estudiaré este principio general.

2. PRINCIPIO DE POBREZA

La pobreza es una virtud cristiana, con muchas implicaciones en la vida de la Iglesia y de cada fiel. Sin embargo, en este apartado me limitaré a presentarla en cuanto principio necesario para la buena administración de los bienes de la Iglesia.

Santo Tomás, respondiendo a una pregunta sobre la necesidad de la pobreza para alcanzar la perfección, destaca un rasgo que define la esencia de la pobreza cristiana. La pobreza implica «vivir sin cosa alguna como propia»¹⁴.

¹⁴ «Respondo: Como expusimos antes (a.2), el estado religioso es un ejercicio y entrenamiento por el que se llega a la perfección de la caridad. Para ello es preciso apartar el afecto propio de las cosas mundanas, pues dice San Agustín, en *X Confess.*, hablando de Dios: Te ama menos el que ama algo fuera de ti y no lo ama por ti. Por eso, en su obra *Octoginta trium Quaest.*, dice también San Agustín: El aumento de la caridad es la disminución de la codicia; su perfección, la desaparición de la codicia. Ahora bien: por el hecho de poseer cosas mundanas el alma se apega a ellas. De ahí que diga San Agustín en su Carta *ad Paulinum et Therasiam*: Los bienes de la tierra se aman más cuando se poseen, que cuando se

Quienes trabajan con los bienes de la Iglesia, utilizan bienes que no son propios. Son administradores de bienes ajenos. La misión de un administrador es actuar con diligencia, conservar los bienes a él encomendados y buscar obtener el mejor uso de los mismos.

El propio legislador afirma que «todos los administradores están obligados a cumplir su función con la diligencia de un buen padre de familia» (c. 1284 § 1). Las manifestaciones concretas de esa actuación diligente las encontramos en el § 2 del mismo canon¹⁵ y en el n. 189 del directorio para el ministerio pastoral de los Obispos¹⁶.

desean. En efecto, ¿por qué aquel joven se retiró triste sino porque tenía grandes riquezas? Y, ciertamente, una cosa es no querer apropiarse lo que no se tiene y otra abandonar lo que ya se tiene: en el primer caso se rechaza algo extraño, mientras que el segundo equivale a arrancarse un miembro propio. De ahí que, para adquirir la caridad perfecta, sea necesario, ante todo, poder vivir sin cosa alguna propia, puesto que el Señor dice en Mt 19, 21: Si quieres ser perfecto, ve, vende todo lo que tienes y dalo a los pobres, y luego ven y sígueme» (TOMÁS DE AQUINO, *Summa theologiae* II-IIae, q. 186 a. 3 co.).

¹⁵ «Deben por tanto: 1º vigilar para que los bienes encomendados a su cuidado no perezcan en modo alguno ni sufran daño, suscribiendo a tal fin, si fuese necesario, contratos de seguro; 2º cuidar de que la propiedad de los bienes eclesiásticos se asegure por los modos civilmente válidos; 3º observar las normas canónicas y civiles, las impuestas por el fundador o donante o por la legítima autoridad, y cuidar sobre todo de que no sobrevenga daño para la Iglesia por inobservancia de las leyes civiles; 4º cobrar diligente y oportunamente las rentas y producto de los bienes, conservar de modo seguro los ya cobrados y emplearlos según la intención del fundador o las normas legítimas; 5º pagar puntualmente el interés debido por préstamo o hipoteca, y cuidar de que el capital prestado se devuelva a su tiempo; 6º con el consentimiento del Ordinario, aplicar a los fines de la persona jurídica el dinero que sobre del pago de los gastos y que pueda ser

La necesidad de aplicar el principio de pobreza en la administración de los bienes de la Iglesia ha sido una constante en la legislación canónica. El Código de 1917 establecía que los entes eclesiásticos debían evitar la

invertido productivamente; 7º llevar con orden los libros de entradas y salidas; 8º hacer cuentas de la administración al final de cada año; 9º ordenar debidamente y guardar en un archivo conveniente y apto los documentos e instrumentos en los que se fundan los derechos de la Iglesia o del instituto sobre los bienes; y, donde pueda hacerse fácilmente, depositar copias auténticas de los mismos en el archivo de la curia» (Can. 1284 § 2).

- ¹⁶ Este directorio, al presentar los principales criterios que deben guiar la administración de los bienes, señala que «como expresiones específicas del *criterio del buen padre de familia* en el modo diligente y responsable de conducir la administración, el Obispo: cuidará de asegurar la propiedad de los bienes eclesiásticos en modo civilmente válido y hará cumplir las disposiciones canónicas y civiles, o aquellas impuestas por el fundador, el donante o la legítima autoridad. Además, vigilará para que no se produzca daño a la Iglesia por el incumplimiento de la ley civil (c. 1284 § 2, 2º y 3º); al confiar los trabajos observará y hará cumplir con cuidado las leyes civiles sobre el trabajo y la vida social, teniendo en cuenta los principios de la Iglesia (c. 1286 § 1º); hará observar lo establecido por el derecho civil, especialmente en lo relativo a los contratos (c. 1290) y a las disposiciones *mortis causa* en favor de la Iglesia (c. 1299 § 2); deberá conocer y hacer observar las decisiones de la Conferencia Episcopal sobre los *actos de administración extraordinaria* (c. 1277) y las condiciones para la cesión y arrendamiento de los bienes eclesiásticos (cc. 1292 § 1 y 1297); proveerá a inculcar en los pastores y en los custodios de los bienes un fuerte sentido de responsabilidad para su *conservación*, de tal modo que empleen todas las medidas de seguridad para evitar los robos (c. 1220 § 2); promoverá la realización y actualización de los inventarios, también fotográficos, en los cuales estén claramente enumerados y descritos los bienes inmuebles o muebles preciosos o de valor cultural (c. 1283, 2º)» (CONGREGACIÓN PARA LOS OBISPOS, *Directorio para el ministerio pastoral de los Obispos "Apostolorum successores"* n. 189, e).

acumulación de bienes y por lo tanto debían cultivar una pobreza verdadera y eficaz¹⁷.

En el Código de 1983 también se hace referencia a la necesidad de vivir la pobreza. Establece, por ejemplo, que los institutos, provincias y casas religiosas, «han de evitar cualquier apariencia de lujo, lucro inmoderado y acumulación de bienes» (c. 634) y con el c. 640, se invita a los institutos a esforzarse en «dar testimonio, de algún modo colectivo, de caridad y de pobreza, destinando en la medida de lo posible algo de sus bienes a las necesidades de la Iglesia y al sustento de los pobres».

Vivir la pobreza en la Iglesia exige también dar testimonio de sobriedad cristiana en el uso y administración de los bienes. En este sentido se puede entender la siguiente afirmación del Sínodo de los Obispos: «por lo que se refiere a los bienes temporales, cualquiera que sea su uso, nunca ha de ser tal que haga ambiguo el testimonio evangélico, que la Iglesia está obligada a ofrecer. (...) Y aunque en general es difícil determinar los límites entre lo que es necesario para el recto uso y lo que es exigido por el testimonio profético, no hay duda de que este principio debe ser firmemente mantenido: nuestra fe nos exige cierta moderación en el uso de las cosas y la Iglesia está obligada a vivir y a administrar sus propios bienes de tal manera que el Evangelio sea anunciado a los pobres»¹⁸. El *Motu proprio Intima ecclesiae natura* también respalda este criterio cuando afirma que «el Obispo debe cuidar que la gestión

¹⁷ Cf. *Código de Derecho Canónico* de 1917, cc. 1473 y 1495.

¹⁸ SÍNODO DE LOS OBISPOS, *La justicia en el mundo*, Roma 1971.

de las iniciativas que dependen de él sea testimonio de sobriedad cristiana. A este fin, debe vigilar que los sueldos y gastos de gestión respondan a las exigencias de la justicia y a los necesarios perfiles profesionales, pero que a su vez sean debidamente proporcionados a gastos análogos de la propia Curia diocesana»¹⁹.

Por otra parte, la doctrina ha señalado que uno de los criterios que determina si en la gestión de los bienes materiales de la Iglesia se vive la pobreza, o por el contrario hay una acumulación innecesaria, será la necesidad real de dichos bienes para alcanzar los fines de la Iglesia²⁰.

La evaluación sobre la necesidad real de los bienes para alcanzar los fines ha de hacerse *hic et nunc*, es decir, en cada caso concreto²¹. Esta es la misión de los administradores: estar siempre atentos a las exigencias de pobreza teniendo en cuenta las circunstancias de lugar y de tiempo. Por ejemplo, para poder dar culto a Dios de modo estable y digno, la Iglesia no puede contentarse en estos momentos de la historia con un sistema semejante al de las Iglesias domésticas de los primeros tiempos del cristianismo. Tampoco puede ser una solución adecuada

¹⁹ BENEDICTO XVI, Motu proprio *Intima ecclesiae natura* sobre el servicio de la caridad, 11 de noviembre de 2012, art. 10 § 4, en AAS 104 (2012) 1002 - 1003.

²⁰ Cocopalmerio llega a afirmar que «los bienes que no sirven a la ejecución de los fines de la Iglesia parece que deben considerarse como una acumulación indebida y deberían ser transferidos a otros entes menos dotados» (F. COCCOPALMERIO, *Diritto patrimoniale...*, cit., 14).

²¹ Cf. F. COCCOPALMERIO, *Diritto patrimoniale...*, cit., 11.

que el Estado ponga edificios a disposición de la comunidad católica de modo precario²².

La necesidad de evaluar cada caso concreto, es patente si tenemos en cuenta que cada bien posee un fin concreto²³, que viene determinado por la voluntad del donante, por la naturaleza de la persona jurídica propietaria, o por el bien mismo. Por tanto, la evaluación ha de hacerse sobre cada bien, sobre sus fines concretos y teniendo en cuenta su propietario.

Por otra parte, las decisiones deben fundarse en datos objetivos. La sensibilidad de los administradores no puede constituirse en criterio de actuación, aún cuando sean estos los que evalúan si un bien es necesario o superfluo, si se cumplen o no los fines de la Iglesia, o si se da ejemplo de pobreza cristiana. Es necesario evitar cualquier sospecha de arbitrariedad.

El deseo de la Iglesia es que sea la caridad la que presida toda su vida, y especialmente sus relaciones de tipo económico²⁴. Por todo ello, el testimonio de sobriedad

²² Cf. J.-P. SCHOUPE, *Derecho Patrimonial Canónico*, Pamplona 2007. p. 31.

²³ La distinción de los diversos fines se justifica por el hecho de que la Iglesia, por su misma naturaleza, es una comunión orgánica y organizada, por ello sus diversos miembros pueden ser especialmente responsables de algunas actividades determinadas. Lo mismo vale para los diversos organismos y asociaciones. Esto podría exigir que los diversos bienes de la Iglesia tengan diversos titulares. Cf. P. ERDÖ, *Chiesa e beni temporali...*, cit., 28.

²⁴ «La chiesa vuole sempre che sia la carità a presiedere tutta la sua vita che questa splenda specialmente nei rapporti di tipo economico; quindi preferisce fomentare la pratica del distacco volontario e della generosità nello scambio cristiano dei beni

cristiana en el uso y administración de los bienes es decisivo. La doctrina sostiene algunos criterios prácticos: «entre dos bienes instrumentales igualmente eficaces para alcanzar sus fines se debe preferir aquel económicamente menos costoso. Todavía sería de esperar que la Iglesia se dejase guiar con valor eligiendo trabajar en situaciones de pobreza tangible, que no dejaran nunca de aportar beneficio a su imagen y a su misión»²⁵.

Es claro que la Iglesia con sus bienes no busca enriquecerse. La necesidad de los bienes tiene un fundamento teológico y «no es solo una cuestión de orden moral, sino también de orden eclesiológico-sacramental, ya que los bienes constituyen una parte del aspecto externo, o sea del signo “sacramental” de la Iglesia»²⁶. Cuando la Iglesia vive la pobreza utilizando los bienes materiales solo para sus fines, se está manifestando como la verdadera Iglesia de Cristo. En este sentido todos los fines de los bienes eclesiásticos constituyen una unidad en la misión general de la Iglesia y en la *salus animarum*²⁷.

piuttosto che imporre stretti doveri giuridici. Si vuole evitare persino la apparenza di un interesse materiale nella distribuzione ai fedeli dei beni spirituali (PO, 17) e allo stesso tempo, proporre ai cristiani ed a tutti gli uomini l'esempio della povertà vissuta secondo il Vangelo (LG 23, GS 69, CD 12, PC 13)» (J.-T. MARTÍN DE AGAR Y VALVERDE, *Beni temporali e missione della Chiesa: Dispense ad uso degli studenti*, Roma 1997, p. 5).

²⁵ F. COCCOPALMERIO, *Diritto patrimoniale...*, cit., 19.

²⁶ S. WIEDENHOFER, *Kirche, Geld und Glaube. Ekklesiologische Überlegungen*, en «Theologisch-praktische Quartalschrift» 142 (1994) 177. Citado en P. ERDÖ, *Chiesa e beni...*, cit., 28.

²⁷ Cf. P. ERDÖ, *Chiesa e beni temporali...*, cit., 28.

Finalmente, quiero presentar algunos instrumentos técnicos previstos en la legislación canónica y ampliamente utilizados en la administración de recursos que son de gran utilidad para la aplicación del principio de pobreza. Pienso sobre todo en el presupuesto económico y en el balance general.

Con el Presupuesto se hace una proyección de los ingresos y gastos que se realizarán en el año siguiente. Por lo tanto, permite evaluar a tiempo qué bienes se necesitan para cumplir con los fines de la Iglesia, qué previsiones han de hacerse para evitar gastos innecesarios, qué seguros se deben contratar, cuánto dinero hay disponible para cubrir con otros fines de la Iglesia, o para ayudar a otras instituciones, etc.

Por otra parte, a través de un presupuesto se pueden realizar controles de ingresos y gastos a lo largo del año, con el fin de hacer las correcciones oportunas a tiempo.

El presupuesto permite ajustar los gastos a las verdaderas necesidades de la Iglesia. Nuevamente, una comprensión basada en el control significa perder la perspectiva proactiva que tiene esta herramienta. La pobreza no significa cortedad de miras sino el uso más eficiente de los escasos recursos. Muchas veces la previsión sirve como una medida notable de ahorro. Las soluciones que responden a conflictos suelen implicar un mayor grado de gasto que aquellas que los prevén. Lograr ingresos para un proyecto es más fácil que hacerlo para responder a una deuda.

3. *PRINCIPIO DE COMUNIÓN*

La comunión es un modo de describir la realidad esencial de la Iglesia misma (*Communio notio*, n. 1). Además es un principio fundamental del Código de Derecho Canónico²⁸. El papa San Juan Pablo II, en la promulgación del Código, expresa que «entre los elementos que manifiestan la verdadera y propia imagen de la Iglesia deben anotarse principalmente (...) la doctrina que muestra a la Iglesia como *comunión*»²⁹. Los participantes del Sínodo extraordinario de obispos de 1985 afirmaron que «la eclesiología de comunión es la idea central y fundamental de los documentos [del Concilio Vaticano II]»³⁰.

Como es lógico, en este apartado no se presenta de forma exhaustiva un principio con tantas implicaciones en la vida de la Iglesia. Me centraré por tanto en aquellos aspectos relevantes para su aplicación en el ámbito de la administración de los bienes.

²⁸ Por ejemplo en los cc. 204 y 205 encontramos afirmaciones como las siguientes: en virtud del bautismo, todos los fieles cristianos se encuentran en plena comunión con la Iglesia cuando «se unen a Cristo dentro de la estructura visible de aquélla, es decir, por los vínculos de la profesión de fe, de los sacramentos y del régimen eclesiástico» (c. 205). La Iglesia «subsiste en la Iglesia católica, gobernada por el sucesor de Pedro y los obispos en comunión con él» y está «constituida y ordenada en este mundo como una sociedad» (c. 204 § 2).

²⁹ JUAN PABLO II, *Constitución Apostólica Sacrae disciplinae leges*, AAS, 75,2 (1983) XXII.

³⁰ SÍNODO DE LOS OBISPOS, *Ecclesia sub verbo Dei mysteria Christi celebrans pro salute mundi*, 7 de diciembre de 1985, Ciudad del Vaticano, 1985.

El principio de comunión implica siempre una doble dimensión: vertical —comunión con Dios— y horizontal —comunión entre los hombres— (*Communio notio*, 3). Aquí me referiré sobre todo a su dimensión horizontal y visible³¹.

En este sentido la doctrina señala que «la exigencia de la comunión no es solo para los bienes de orden sobrenatural, sino también para aquellos de naturaleza temporal»³² y subraya además que tal afirmación «está fuertemente presente en el Concilio Vaticano II y ha sido al menos insinuado en el Código y en los esquemas»³³.

Concretamente, el Concilio Vaticano II señala en varias ocasiones que las Iglesias particulares se abran a sus recíprocas necesidades como signo tangible de comunión, poniendo a disposición sus bienes económicos, sin que esto signifique una violación al respeto de la propiedad de cada persona moral. Sugiere, por ejemplo, la creación de un fondo común a nivel diocesano o regional, al cual se pueda acudir, entre otras cosas, para sufragar las necesidades de las Iglesias más pobres (cf. CD 6,3; ES I, 5; PO 21,1; ES I, 8,5; y ES III, 8). El Concilio hace también una invitación a los Institutos de vida consagrada de donar parte de sus bienes para las otras necesidades de la Iglesia, así como para el sostenimiento de los pobres.

³¹ Porque la aplicación del principio de comunión en el área patrimonial requiere que el gobierno se realice de modo que manifieste —visiblemente y entre los hombres— el misterio de la Iglesia. Cf. J. MIÑAMBRES, *Principi di organizzazione...*, cit., 461.

³² F. COCCOPALMERIO, *Diritto patrimoniale...*, cit., 20.

³³ *Ibid.*

Insta también a que se compartan entre provincias y entes diversos, los bienes superfluos (PC 13,5)³⁴.

Para aplicar el principio de comunión, cada persona que trabaja con los bienes de la Iglesia deberá hacerlo asumiendo sus responsabilidades y, a la vez, contando con el trabajo de las demás personas que participan en esa gestión³⁵.

En esta línea me interesa resaltar dos aplicaciones concretas del principio de comunión: el gobierno colegial³⁶ y el respeto de las normas establecidas por la autoridad. Un ejemplo de esta doble actitud es el deber del Ecónomo de administrar los bienes de la diócesis, ‘bajo la autoridad del Obispo diocesano’ y ‘de acuerdo con el modo determinado por el Consejo de asuntos económicos’ (c. 494 § 3). Su misión debe llevarse a cabo en comunión con los otros oficios.

Quienes gobiernan también deben aplicar el principio de comunión. Gobernar en comunión exige «adoptar decisiones en materia patrimonial que anticipan o previenen consecuencias, en armonía con todos los sujetos implicados. La comunión supone el concurso de esos

³⁴ Cf. *Ibid.*, 11-13.

³⁵ Juan Pablo II decía que “espiritualidad de comunión es también capacidad de ver lo que de positivo hay en el otro, para acogerlo y valorizarlo” (JUAN PABLO II, Carta apostólica *Novo millennio ineunte*, n. 43, en AAS 93 (2001) 297).

³⁶ Cf. M. CAMPO, «Ecónomo», en J. OTADUY – A. VIANA – J. SEDANO (eds.), *Diccionario General de Derecho Canónico*, III, Cizur Menor (Navarra) 2012, 512-516 (en adelante, DGDC); F. COCCOPALMERIO, *sub. c. 494*, en ComEx, II/2, Pamplona 2002, 1125-1135; C. BEGUS, *Diritto patrimoniale canonico*, Roma 2007, 171-173.

sujetos desde la posición y perspectiva que le corresponde, aunando sus competencias; y comporta el arte de encauzar y orientar esas diversas voluntades hasta llegar a la decisión final que todas apoyan»³⁷.

Por otra parte la *communio* se refleja en el derecho (c.1261 § 1; c 1299 § 1) y en el deber (c. 222 § 1) de los fieles cristianos de ayudar a la Iglesia en lo que necesite para alcanzar sus propios fines. De hecho, el Obispo diocesano tiene la especial responsabilidad de recordar a los fieles su obligación (c. 1261 § 2). El mismo Código ofrece una serie de medios para que los fieles puedan compartir sus bienes temporales en la Iglesia: las ofrendas voluntarias (c. 1262), los tributos diocesanos (c. 1263), las tasas que se han de pagar por los actos de potestad ejecutiva (c. 1264, 1º), las oblaciones que han de hacerse con ocasión de la administración de los sacramentos y sacramentales (c. 1264, 2º), las limosnas (c. 1265), las colectas especiales en favor de determinadas obras parroquiales, diocesanas, nacionales o universales (c. 1266)³⁸.

³⁷ J. I. ARRIETA, *La Colegialidad en la gestión del Patrimonio Eclesiástico*, en «Ius canonicum» 53, 106 (2013) 508. En el mismo documento, Arrieta llega incluso a afirmar que «en el funcionamiento de las instituciones de la Iglesia, esa espiritualidad de comunión representa la pieza clave de la peculiar “cultura de empresa” que las debe animar, y que postula comportamientos y actitudes determinadas con las que deben identificarse cuantos a ellas pertenecen». (J. I. ARRIETA, *La Colegialidad...*, cit., 494).

³⁸ Cf. J. RENKEN, *The principles...*, cit., 139. Allí también se hace referencia al deber de todos los fieles ‘de promover la justicia social, y ayudar a los pobres con sus propios bienes’ (c. 222 § 2).

El presupuesto económico es una excelente herramienta técnica para aplicar el principio de comunión en la gestión de los bienes de la Iglesia. Con él, se pueden proyectar los ingresos y los gastos. Esto facilita la realización de previsiones que permitan ayudar a otras entidades de la Iglesia. El presupuesto puede ser un termómetro para medir la intensidad de la comunión de una institución. Cuando estos gastos no se han previsto se hace frente a ellos con lo que resta después de sostener las necesidades siempre crecientes y urgentes de la entidad. Sin embargo, su inclusión en el presupuesto facilita poner a disposición de la comunión las primicias, es decir, lo mejor y lo primero. Cuando esta actitud queda reflejada en el presupuesto es más fácil que los fieles se sientan interpelados a hacer lo mismo con sus bienes.

Los recursos siempre son escasos y las necesidades abundantes. Por tanto, para poder vivir la comunión y aportar recursos a otras personas más necesitadas es necesario programar tal intención dentro del presupuesto para que se puedan tomar las decisiones necesarias que garanticen que esos recursos estén disponibles.

Con el presupuesto, los pastores o la autoridad superior competente podrán también obtener información sobre los proyectos, las necesidades materiales y los recursos disponibles de las distintas personas jurídicas a ellas encomendadas. A partir de dicha información realizarán las sugerencias oportunas, ya sea proporcionándoles los

recursos que puedan necesitar o solicitando su libre colaboración para otras necesidades³⁹.

4. PRINCIPIO DE JURIDICIDAD⁴⁰.

El principio de juridicidad trata de explicar la naturaleza jurídica del ordenamiento canónico y su condición de verdadero derecho⁴¹.

Durante la elaboración del Código existían algunas posturas antijurídicas que pretendían que el Código fuese «una especie de manual de fe y moral, un resumen de la doctrina conciliar y no una colección de leyes

³⁹ Con relación a la colaboración de unos entes con otros me parece oportuno tener en cuenta el siguiente comentario de Coccopalmerio: «el problema está en que los entes colaboren en la labor equitativa. Esto no podrá suceder si primero no se forma en ese sentido una fuerte conciencia de unidad y fraternidad, y en segundo lugar debe funcionar una cierta estructura. Entre todas parece ser particularmente importante la presentación de los propios bienes por todas las personas morales (...) Es necesario que el Obispo este en grado de trabajar sobre la real situación económica —necesidades y disponibilidades— de cada ente diocesano, es decir sobre sus balances, los cuales pueden ser la premisa necesaria a todo sistema que se proponga distribuir beneficios y cargas, según criterios de justicia y equidad» (F. COCCOPALMERIO, *Diritto patrimoniale...*, cit., 21).

⁴⁰ Un estudio detallado del principio de juridicidad, lo podemos encontrar en A. MARZOA, *El fundamento de la juridicidad del derecho canónico*, en «Fidelium Iura» 9 (1998) 309-384.

⁴¹ «Novus Codex indolem iuridicam omnino retineat oportet cum spíritu proprio» (Communicationes, 1 (1969) 78).

vinculantes»⁴². Con este principio se pretende evitar caer en el error de esas posturas⁴³, que querían evitar la fuerza prescriptiva e impositiva propia de la ley y conservar en su lugar el lenguaje persuasivo, expositivo, el así llamado lenguaje «pastoral» de los decretos conciliares⁴⁴.

El primer principio directivo para la reforma del Código establece que «al renovar el derecho debe conservarse completamente inalterado el carácter jurídico del nuevo Código, exigido por la misma naturaleza social de la Iglesia (...)»⁴⁵. Como consecuencias de la aplicación de este principio la doctrina ha señalado: «el Código de Derecho Canónico debe ser leído e interpretado según los precisos criterios de interpretación enunciados en el c. 17; y que las leyes eclesiásticas deben entenderse según «*propria significatio verborum*» considerada en el texto y en su contexto. Solo cuando este significado continúa dudoso y oscuro, se debe acudir a otros criterios

⁴² Cf. R. CASTILLO LARA, *Criteri di lettura...*, cit., 355.

⁴³ «Concepciones vel sugestiones nuper per diversa scripta sparsae secundum quas futurus Codex pro fine principale habere deberet solum regulam fidei et morum proponere» (Communicationes, 1 (1969) 78).

⁴⁴ Cf. R. CASTILLO LARA, *Criteri di lettura...*, cit., 357.

⁴⁵ Mörsdorf expone –y se adhieren Staffa, Del Portillo y Onclin– que «ad novum Codicem referendo omnia problemata indolis iuridicae, quae quidem tono pastorali absolvi non possunt; leges requirunt formam claram, omnino distinctam et praecisam et ideo debent in forma iuridica enuntiari; quae pastorales sunt considerationes, ad Directoria remitti debent» (PONTIFICIA COMMISSIO CODICI IURIS CANONICI RECOGNOSCENDO, *Consilium Coordinationis Laborum*, Conventus diebus 20 et 21 Octobris habiti, 1966, fol. 12).

subsidiarios como los lugares paralelos, el fin y las circunstancias de la ley, y a la mente del legislador»⁴⁶.

Aplicar el principio de juridicidad a la administración de los bienes de la Iglesia exigirá que se establezcan normas concretas que garanticen la gestión eficaz de los recursos en sintonía con la propia naturaleza de los bienes de la Iglesia⁴⁷. Por tanto, el legislador universal está aplicando el principio de juridicidad al establecer en el

⁴⁶ Además comenta: «en sustancia, el legislador todo aquello que ha querido decir lo ha dicho, y como ley debe tenerse en cuenta aquello que se ha dicho y se encuentra contenido en los cánones. Estas cosas son obvias para un jurista, pero el código no será leído solo por canonistas, por esto me parece oportuno advertir contra un cierto tipo de interpretación, un poco más filosófico, que presta sobre todo atención a las grandes líneas de la legislación, a la estructura conceptual de la que surge, y de la cantidad de consecuencias que juzga lógicas, atribuyéndole algún valor legal. En otras palabras toman una o dos ideas fundamentales de la eclesiología, y después, en base a ellas, se construye todo un sistema coherente (subjektivamente), sin preocuparse en encontrar un respaldo positivo en los cánones. Este sistema presta valor a la sistemática, que da valor determinante y acusa fácilmente de lagunas e incoherencias al código cuando no ve reconfirmadas las propias deducciones» (R. CASTILLO LARA, *Criteri di lettura...*, cit., 359-60).

⁴⁷ En cuanto a la administración de los bienes, el Código establece: el deber de constituir un consejo de asuntos económicos (c. 492); el deber del consejo de asuntos económicos de realizar un presupuesto de ingresos y gastos para todo el régimen de la diócesis (c. 493); el deber nombrar un ecónomo, que sea verdaderamente experto en materia económica y de reconocida honradez (c. 494); el deber del ecónomo de rendir cuentas de ingresos y gastos al consejo de asuntos económicos al final del año (c. 494 § 4); las obligaciones de los administradores descritas en el c. 1284, etc.

Código de Derecho Canónico la confección del presupuesto.

Can. 1284 § 3 «Provisiones accepti et expensi, ut ab administratoribus quotannis componantur, enixe commendatur; iuri autem particulari relinquatur eas praecipere et pressius determinare modos quibus exhibendae sint»⁴⁸

La realización del presupuesto implica el ajuste de los gastos y de los ingresos a un proceso establecido por una norma —habitualmente de derecho particular—. La concreción que exige este instrumento garantiza la adecuación de los ingresos y gastos a la normativa vigente —aceptación de donaciones, actos de administración extraordinaria, enajenaciones y actos asimilados, normativa sobre limosnas y colectas— y la posible corrección de su desvío.

Por otra parte, las normas establecidas por el legislador son verdaderas obligaciones jurídicas, y no simples recomendaciones dejadas a la arbitrariedad. Además, son obligaciones muy precisas, que no se prestan a una interpretación arbitraria.

En el canon 1284 § 3 el legislador universal utiliza el término «*accepti et expensi*» para referirse a un instrumento técnico muy concreto: el presupuesto; y con el término «*enixe commendatur*» está haciendo referencia a una recomendación especialmente cualificada⁴⁹. Sin

⁴⁸ «Se aconseja encarecidamente que los administradores hagan cada año presupuesto de las entradas y salidas; y se deja al derecho particular preceptuarlo y determinar con detalle el modo de presentarlo» (Can. 1284 § 3).

⁴⁹ Vid. Capítulo III, apartado 3, punto C, n. 3, inciso c, pp. 190-193.

embargo, en el mismo canon, el legislador universal establece que la determinación de esta obligación se deja al legislador particular, el cual deberá determinar también las formas de presentarlo (c. 1284 § 3)⁵⁰.

Las normas cuentan con un factor pedagógico, y éste también se puede encontrar en las normas que establecen la confección del presupuesto. La mejor solución para evitar la violación de la ley no es un sistema penal y sancionador muy desarrollado, sino la previsión y adecuación realista de las posibilidades a la realidad, contando con las dificultades que en el cumplimiento de los fines de la Iglesia puedan surgir.

5. PRINCIPIO DE BUEN GOBIERNO Y ADMINISTRACIÓN

Es difícil definir el principio de administración y buen gobierno de forma precisa. El término administración no tiene un significado unívoco.

El Pontificio Consejo para los Textos Legislativos afirma que el legislador utiliza el término administración en dos sentidos. Uno de ellos pertenece al ámbito de la potestad de jurisdicción⁵¹ y el otro está relacionado con el

⁵⁰ En el Capítulo III, apartado 3, pp.170-195 presento con más detalle las consecuencias jurídicas del establecimiento del presupuesto en el Código.

⁵¹ En este sentido De Paolis nos dice que «la administración de los bienes entra dentro del campo de la potestad de gobierno. La noción de administración es presentada como gobierno de las

ámbito económico⁵². En este último sentido administrar consiste en «conservar, hacer fructificar y mejorar un patrimonio»⁵³. Sin embargo, el principio de administración es todavía más amplio e incluye la exigencia de una actuación prudente, de una gestión profesional de los recursos y de un plan de formación que permita adquirir aquellas destrezas necesarias para utilizar los bienes con competencia profesional y sentido cristiano.

cosas, junto al gobierno de las personas. Por esta razón, el principio general codicial es que la administración pertenece a quien «de manera inmediata rige la persona a quien pertenecen esos bienes, si no determinan otra cosa el derecho particular, (...) (c.1279 § 1)» (V. DE PAOLIS, *Los bienes temporales...*, cit., 42).

⁵² En consonancia con este segundo sentido Tabera nos dice que la actividad administrativa comprende todos «aquellos actos que son necesarios o útiles para que las cosas adquiridas se conserven según su naturaleza; para que fructifiquen (produzcan frutos, estos sean recogidos a su debido tiempo y aplicados a los fines propios naturales o legítimamente impuestos); para que puedan mejorar su valor y su eficacia productiva» (A. TABERA, *Il diritto dei religiosi: Commentarium pro Religiosis*, Roma 1961).

⁵³ PONTIFICIO CONSEJO PARA LOS TEXTOS LEGISLATIVOS, *Nota: la funzione dell' autorità ecclesiastica sui beni ecclesiastici*, en «Communicationes» 36 (2004) 26. El texto completo dice: «el término administración tiene un doble valor semántico, que no debe inducir al error. Administrar puede significar la función propia de la autoridad eclesiástica —distinta de las funciones de juzgar y legislar—, que consiste en realizar actos de gobierno en el respeto de la ley. Junto a este significado, que pertenece al ámbito de la potestad de jurisdicción, tiene otra de tipo económico, que consiste en conservar, hacer fructificar y mejorar un patrimonio. Y hay que tener presente que el legislador eclesiástico utiliza el término en ambos sentidos: cuando, por ejemplo, regula el acto administrativo en el libro I está haciendo referencia evidentemente al primer sentido de administración; en cambio, cuando establece en el c. 1279 que las personas jurídicas públicas tengan un administrador, utiliza el segundo sentido de administrar» *Ibid.*

La primera consecuencia del principio de buen gobierno y administración es la exigencia de una actuación prudente⁵⁴ que tenga en cuenta las exigencias de justicia, la naturaleza de los bienes administrados y los fines propios.

La exigencia de una actuación prudente requiere que se utilicen instrumentos técnicos para la planificación, el control, la transparencia y la vigilancia que permitan una mejor gestión de los bienes, incluso en el caso de que la ley eclesiástica o civil no impusiera tales obligaciones⁵⁵.

El c. 1284 § 3 recomienda vivamente a los administradores la realización del presupuesto. El legislador, al dirigirse a los administradores tan solo lo recomienda (*enixe commendatur*). Sin embargo, cualquier administrador prudente reconocerá la importancia de realizarlo.

Actuar con prudencia al administrar los bienes de la Iglesia exige también reconocer los límites de una actuación basada solo en criterios económicos. Así por ejemplo, la inversión de los bienes deberá llevarse a cabo «dentro del respeto de ciertas garantías —contratos lícitos, compatibles con la pobreza y con los fines eclesiales— y no solo atendiendo al carácter más o menos rentable del negocio»⁵⁶.

⁵⁴ Para un tratamiento más detallado sobre la *prudentia iuris* véase: J. HERVADA, *Reflexiones acerca de la prudencia jurídica y el derecho canónico*, en «Revista Española de Derecho Canónico», 16 (1961) 415-451.

⁵⁵ Cf. V. DE PAOLIS, *Los bienes temporales...*, cit., 47.

⁵⁶ J.-P. SCHOUPE, *Derecho Patrimonial...*, cit., 17.

La contratación de seguros de desempleo y de fondos de pensiones, aún cuando no se exijan de forma explícita, son manifestaciones concretas de una actuación prudente al administrar los recursos de la Iglesia. Con esas previsiones se trata de asegurar el cumplimiento de las obligaciones futuras.

Esta actuación prudente exige también adquirir las destrezas y conocimientos necesarios para ejercer el cargo con profesionalidad y responsabilidad, así como conocer y utilizar los instrumentos técnicos que permitan una administración eficiente⁵⁷. Esta exigencia es más patente si tenemos en cuenta que «las decisiones relativas a la administración de bienes eclesiásticos deben sintetizar elementos heterogéneos y conllevan la obligada confrontación de conocimientos, pericias y responsabilidades distintas»⁵⁸.

El establecimiento de políticas, procedimientos y criterios de actuación claros y concretos permite que todos y cada uno de los que trabajan en la gestión material de la Iglesia, conozcan con claridad qué se espera de ellos, cuáles son sus funciones y sus obligaciones. Pero para que

⁵⁷ En esta misma línea, al presentar los nuevos Estatutos de la Prefectura de Asuntos Económicos de la Santa Sede el Cardenal Prefecto afirmaba que «il compito di chi è chiamato ad amministrare i beni temporali della Chiesa allo scopo di poter finalizzarli al fine spirituale corrispondente alla missione della Chiesa (...) Pur essendo diverso lo scopo, l'amministrazione dei beni temporali deve fare i conti con il mondo reale (economico e finanziario) che ha delle sue regole, le quali non sempre sono consonanti con gli scopi religiosi» (*L'Osservatore Romano*, 19.XII.2012, 7).

⁵⁸ J. I. ARRIETA, *La Colegialidad...*, cit., 496.

estas políticas sean realmente efectivas deben constar por escrito y deben ser conocidas por todos aquellos que intervienen en la administración.

Por otra parte, quienes se dedican a administrar los bienes de la Iglesia, además de ser hombres auténticamente espirituales han de ser expertos, que deseen esforzarse por adquirir una verdadera competencia profesional⁵⁹.

Esta exigencia no responde solo a motivos de eficacia administrativa. Quienes trabajan administrando los bienes de la Iglesia también deben santificarse con su trabajo. Un trabajo que se ofrece a Dios debe ser hecho con la máxima perfección humana posible. En este sentido, San Josemaría advierte: «no creo en la rectitud de intención de quien no se esfuerza en lograr la competencia necesaria, con el fin de cumplir debidamente las tareas que tiene encomendadas. No basta querer hacer el bien, sino que hay que saber hacerlo. Y, si realmente queremos, ese deseo se traducirá en el empeño por poner los medios adecuados para dejar las cosas acabadas, con humana perfección»⁶⁰.

Por tanto, la exigencia de la debida competencia profesional para la administración de los bienes de la Iglesia «no puede reducirse a desarrollar un servicio técnico administrativo desencarnado, pero tampoco puede

⁵⁹ A este respecto, el Concilio Vaticano II apunta «Los bienes eclesiásticos propiamente dichos, según su naturaleza, deben administrarlos los sacerdotes según las normas de las leyes eclesiásticas, con la ayuda, en cuanto sea posible, de expertos seculares» (PO 17). Véase también GS 72.

⁶⁰ JOSEMARÍA ESCRIVÁ, *Es Cristo que pasa*, Madrid 1973, n. 50.

prescindir del mismo, alegando que se ocupan únicamente de los aspectos religiosos»⁶¹.

Este planteamiento es a su vez coherente con la misión de la Iglesia, en la que «no se puede contraponer cuerpo y alma, en la que no se contraponen las exigencias materiales con exigencias espirituales»⁶². De hecho las

⁶¹ F. PELOSO, *Vita consacrata e missione*: Informations SCRIS 28/11 (2002) 122. Peloso además explica que «es imposible separar la pobreza de la economía, la comunión fraterna, de las funciones administrativas. (...) gran parte de la fidelidad a la vida religiosa pasa por una buena gestión económica, especialmente en una congregación de vida activa, que gestiona obras muchas veces complejas. (...)» (*Ibid.*).

⁶² Como manifestación de esta mentalidad en la que se contraponen las exigencias materiales con las espirituales Peloso argumenta que: «en una visión maniquea, sucede que hay algunos que no quieren contaminarse: “que se ocupe otro; yo no toco el dinero, pero que no me falte” (...). Hay quien demoniza la economía, mientras el evangelio elogia al buen administrador (cf. Mt 25, 14 - 30). Por otra parte sucede que hay administradores que imponen la figura del que lo maneja todo, del que lo sabe hacer, del que se le da de amo, que se lo toma todo como un asunto personal, que no rinde cuentas a nadie, pero encuentra el dinero, los permisos de los superiores y también el respeto interesado de los hermanos de la comunidad, a los que no les falta nada. Esta actitud de relegar la economía a una especie de área reservada, como si fuese un asunto menos espiritual, se verifica por ejemplo, cuando el ecónomo se implica solo cuando hay una cuestión de dinero, o cuando en un Consejo se tiende a introducir las cuestiones económicas al final de larguísimas sesiones, dedicándoles las migajas del tiempo; se verifica cuando se le pide al ecónomo que acabe pronto, que de las buenas noticias de los ingresos, que se ahorre el disgusto de los gastos y, sobre todo que los conflictos con entes e instituciones, abogados y tribunales, los resuelva él y, si puede, se los guarde para sí, porque de estas cosas no se preocupan los hombres espirituales» (F. PELOSO, *Vita consacrata e missione*: Informations SCRIS 28/11 (2002) 120).

exigencias materiales condicionan enormemente la vida espiritual. El espíritu de Dios al igual que anima el cuerpo también actúa para la animación y espiritualización de las cosas temporales, a través de hombres auténticamente espirituales»⁶³.

El Concilio Vaticano II sostiene que la gestión y administración de los bienes de la Iglesia es una función que los fieles laicos pueden realizar, por ser éste uno de los campos en los que ellos pueden aportar su experiencia⁶⁴. Además la administración de los bienes constituye un área donde se puede comprobar claramente la cooperación orgánica de los distintos miembros del cuerpo de la Iglesia en el cumplimiento de su misión⁶⁵.

La Congregación para los Institutos de vida consagrada y las Sociedades de vida apostólica es del mismo parecer pues afirma que «teniendo en cuenta la complejidad de las

⁶³ V. DE PAOLIS, *Los bienes temporales...*, cit., 233.

⁶⁴ Así por ejemplo en n. 10 del *Decreto Apostolicam actuositatem* se afirma que los laicos «con la ayuda de su pericia hacen más eficaz el cuidado de las almas e incluso la administración de los bienes de la Iglesia». Recientemente, los Obispos italianos también han hecho un reclamo explícito a los laicos, para que colaboren con su experiencia en la gestión profesional de los bienes. En concreto dicen: «Vi raccomandiamo, inoltre, di offrire i vostri talenti e la vostra competenza perché cresca nelle nostre comunità la professionalità nella gestione dei beni temporali» (Carta de los Obispos italianos «*Sostenere la Chiesa per servire tutti*» del 4 de octubre de 2008, n. 15).

⁶⁵ Cf. *Decreto Apostolicam actuositatem*, n. 2. Allí mismo se dice también que es propio de los laicos «el vivir en medio del mundo y de los negocios temporales, ellos son llamados por Dios para que, fervientes en el espíritu cristiano, ejerzan su apostolado en el mundo a manera de fermento» (*Ibid.*).

cuestiones económicas y financieras en la gestión de los bienes y de las obras, hoy en día, es casi imposible prescindir de la colaboración con técnicos, laicos o miembros de otros Institutos»⁶⁶. Y para concretar esta observación hace la siguiente indicación: «es necesario valerse de colaboradores laicos en los ámbitos en que el Instituto no posee profesionalidad específica o competencias técnicas entre sus miembros»⁶⁷. Sin embargo, también advierte que «la responsabilidad última de las decisiones en materia administrativa, económica, de gestión y financiera, incumbe siempre al Instituto y no es posible dejarla en manos de laicos o miembros de otros Institutos. Por consiguiente los asesores pueden ser de ayuda, pero no pueden remplazar a los responsables del Instituto»⁶⁸.

Por otra parte, conviene recordar que la competencia profesionales necesarias para administrar los bienes no es exclusiva de los laicos. En ocasiones, para asegurar que al administrar los bienes se respete la naturaleza y los fines de una institución —por ejemplo un instituto religioso—,

⁶⁶ CONGREGATIO PRO INSTITUTIS VITAE CONSECRATAE ET SOCIETATIBUS VITAE APOSTOLICAE, *Líneas orientativas para la gestión de los bienes en los Institutos de vida consagrada y en las Sociedades de vida apostólica*, Carta circular dada en la Ciudad del Vaticano el 2 de agosto de 2014, apartado 2,2. Después de esta afirmación la Congregación advierte: «Sin embargo, hay que evitar dos extremos: por un lado no servirse de asesores para no gastar dinero, corriendo así el riesgo de incurrir en problemas legales, económicos y fiscales; y por otro, gastar el dinero del Instituto en asesoramientos, emprendidos sin discernimiento, que no siempre son eficaces» (*Ibid.*).

⁶⁷ *Ibid.*

⁶⁸ *Ibid.*

conviene que quien administre esos bienes sea un miembro de la misma institución. En este sentido considero acertada la propuesta de Peloso: «¿no se podrían preveer, también para los religiosos “ecónomos”, cursos teórico-prácticos, a semejanza de los que ya se han organizado magníficamente en varias naciones para religiosos “formadores”, religiosos “misioneros”, religiosos “educadores”, etc., en los cuales lo específico sea la integración de las competencias sectoriales con las motivaciones y dinámicas religiosas?»⁶⁹.

Trabajar con competencia profesional al administrar los bienes exige conocer y utilizar aquellos instrumentos disponibles para la buena gestión. Por ejemplo, conocer la utilidad de contar con un presupuesto económico con el cual se pueda realizar la previsión de los gastos y las provisiones necesarias para cumplir con las obligaciones futuras. Así también verificar si los proyectos se están ejecutando de acuerdo con lo planeado o si es necesario hacer ajustes, etc.

Prever los gastos y los ingresos implica habitualmente una reducción del tiempo que hay que dedicar a lograr su ajuste. Esta liberación parcial de tiempo supone que habitualmente se puede responder adecuadamente a los imprevistos. Todo ello posibilita el sosiego necesario para la formación permanente y la capacitación profesional de los administradores de bienes de la Iglesia y de quienes intervienen con sus consejos⁷⁰. Si la formación, la

⁶⁹ F. PELOSO, *Vita consacrata...*, cit., 23.

⁷⁰ En relación con la formación de quienes gestionan los bienes de la Iglesia, la Congregación para los Institutos de vida consagrada y

capacitación y la dedicación no están presupuestadas no serán efectivas. Además, la complejidad del ámbito financiero aconseja encarecidamente una profesionalidad que no puede ser sustituida por la buena voluntad⁷¹.

6. PRINCIPIO DE AUTONOMÍA Y SUBSIDIARIEDAD

Autonomía y subsidiariedad son dos principios que están íntimamente ligados. El respeto a la autonomía de

Sociedades de vida apostólica ha indicado que ésta formación «debe sensibilizar a los hermanos y hermanas en los principios evangélicos que mueven la acción económica y les proporcionan competencias técnicas para poder realizar el servicio de economato en la línea de la gestión». La Congregación manifiesta también que el presupuesto es una herramienta para lograrlo, pues afirma «todos los miembros del instituto deben ser conscientes de la importancia de habituarse a trabajar con presupuestos y estimaciones, en el conocimiento que esto refleja los valores y el espíritu del Instituto, y asumirlo como una vía práctica de formación a la dimensión económica de la misión y de las obras» (CONGREGATIO PRO INSTITUTIS VITAE CONSECRATAE ET SOCIETATIBUS VITAE APOSTOLICAE, *Líneas orientativas...*, cit., apartado 3).

⁷¹ Otro ejemplo de la aplicación de este principio lo encontramos en la reciente creación de una comisión independiente para la evaluación de la dotación de personal laico por la Sede Apostólica. Cf. SECRETARIA STATUS, *Rescriptum "ex audientia SS.MMI" Istituzione e Regolamento della Commissione indipendente di valutazione per le assunzioni di personale laico presso la Sede Apostolica.*, Ciudad de Vaticano, 26 de noviembre 2013, en AAS 105 (2013) 84-92.

los diversos entes es manifestación de que se aplica el principio de subsidiariedad en una organización.

Técnicamente, la autonomía se refiere a «la capacidad de un ente de darse normas, de generar actos que ordenen las conductas, ya se trate de leyes en sentido estricto (cf. c. 8), o bien de normas administrativas (cf. cc. 30, 31, etc)»⁷².

La autonomía, en cuanto principio que guía la gestión de los bienes temporales de la Iglesia, hace referencia a un concepto que acoge no sólo la capacidad legislativa y autorreguladora —que, en ocasiones, puede incluso faltar—, sino sobre todo la posibilidad de ordenar la propia conducta para alcanzar los fines del ordenamiento y, por tanto, la asunción de la responsabilidad sobre las propias acciones o sobre las actuaciones de los propios órganos o representantes⁷³.

El principio de subsidiariedad, por su parte, establece que «no se puede quitar a los individuos y dar a la comunidad lo que ellos pueden realizar con su propio esfuerzo e industria. Así tampoco es justo (...) quitar a las comunidades menores e inferiores lo que ellas pueden hacer y proporcionar y dárselo a una sociedad mayor y más elevada»⁷⁴. Es decir, la autoridad inferior debe tener la mayor responsabilidad en el cumplimiento de su oficio pero a su vez puede y debe recurrir a las autoridades superiores, ya que su asistencia es indispensable. Además, la autoridad superior no debe interferir en la actuación de

⁷² J.I. ARRIETA, *Diritto dell'organizzazione ecclesiastica*, Milán 1997, 97.

⁷³ J. MIÑAMBRES, *Principi di organizzazione...*, cit., 455.

⁷⁴ PIO XI, Encíclica *Quadragesimo anno* (1931) n. 79.

la autoridad inferior salvo en el caso en que dicha actuación requiera una competencia que esta no posea⁷⁵. Por tanto, el principio de subsidiariedad exige que cada organismo sea quien gestione los bienes que le han sido confiados.

Es claro que el propietario de los bienes y de los derechos sobre los mismos es la persona jurídica, no el administrador ni el superior (cf. c. 1255).

En la Iglesia cada uno de los entes que la componen goza, desde el punto de vista administrativo, de una autonomía propia (cf. c. 1256). Cada uno de ellos tiene un patrimonio propio, que administra para la consecución de sus propios fines institucionales. A su vez existe una profunda unidad entre las diversas personas jurídicas y también una profunda dependencia jerárquica entre las mismas. En el vértice de todas ellas está el Romano Pontífice.

Cuando no se comprende la estructura del pueblo de Dios, de acuerdo con el principio de autonomía, se puede llegar a pensar que la Iglesia es una institución piramidal perfectamente estructurada en la que el órgano superior asume la responsabilidad de lo que hace el inferior. El c. 1256 establece que el dominio de los bienes corresponde a la persona jurídica que los haya adquirido. Este dominio está bajo la autoridad suprema del Romano Pontífice, supremo administrador y dispensador de los bienes eclesiásticos (cf. c. 1273)⁷⁶. Esto sin embargo, no

⁷⁵ Cf. V. D'SOUZA, *General Principles...*, cit., 487.

⁷⁶ Deber que también corresponde, «por debajo del Romano Pontífice, en el ámbito del derecho y de las propias competencias,

transforma al Romano Pontífice en 'rector' inmediato de todas las personas jurídicas públicas de la Iglesia (cf. c. 1279 § 1), ni en propietario de esos bienes. De hecho, en sentido técnico jurídico, cada persona responde por sus propias actuaciones y en los límites de sus capacidades.

La autonomía de cada persona jurídica responde a la alta concepción de la libertad que transmite el derecho canónico y que está en la base de la doctrina cristiana sobre el hombre.

En este sentido, la exigencia de hacer un presupuesto hace posible que cada persona jurídica, antes de contraer una deuda o de iniciar un nuevo proyecto, evalúe si realmente podrá hacer frente a esas nuevas obligaciones con sus propios recursos.

Por otra parte, la autonomía de los distintos entes propietarios de bienes en la Iglesia, tampoco es absoluta, ya que los bienes eclesiásticos están sometidos a la vigilancia de la autoridad competente (cf. c. 1276). De hecho, estas entidades deben presentar el balance del año anterior y el presupuesto del año siguiente⁷⁷.

El presupuesto, sin embargo, no puede ser comprendido como una fase previa de la rendición de cuentas, porque entonces se reduciría y coartaría la responsabilidad de las entidades. La planificación y la previsión no son formas de controlar el gasto o de

a los ordinarios, diocesanos o religiosos (cf. c. 1276); los cuales tienen por lo menos la vigilancia sobre los bienes de las personas jurídicas que les están sujetas» (F. COCCOPALMERIO, *Diritto patrimoniale...*, cit., 45).

⁷⁷ Cf. F. COCCOPALMERIO, *Diritto patrimoniale...*, cit., 204.

ajustarlo a los ingresos sino una forma de adelantarse a las necesidades y de facilitar los proyectos respetando la autonomía de cada ente.

El principio de subsidiariedad en la administración de los bienes eclesiásticos se manifiesta también en la exigencia de que las determinaciones sobre el cuidado de los bienes temporales sean hechas por la autoridad local competente. Por ejemplo, el legislador universal ha establecido que sea el derecho particular el competente de preceptuar y determinar los modos de presentación del presupuesto (cf. c. 1284 § 3).

Por medio del derecho particular se puede regular con mayor precisión y detalle lo establecido en el derecho universal. El legislador local, tiene siempre presentes las legítimas costumbres y las circunstancias locales, los límites del derecho universal y particular, así como el derecho concordatario y su derivación pacticia⁷⁸.

La aplicación del principio de subsidiariedad permite también una legislación más sobria, que evita descender a los detalles, dejando las concretas determinaciones a las instancias inferiores.

⁷⁸ Cf. J.-P. SCHOUPPE, *Derecho Patrimonial...*, cit., 176.

7. PRINCIPIO DE COLABORACIÓN INTERORGÁNICA

La naturaleza social del hombre, así como la complejidad del ámbito financiero, exigen y reclaman la cooperación interorgánica para la consecución de los fines de la Iglesia. La colaboración es precisamente la ayuda que se prestan las entidades para que cada persona jurídica pueda lograr sus fines, que de otra manera no hubiera podido hacer o cuyo resultado habría sido menos eficiente.

En la tarea de administrar los bienes de la Iglesia, intervienen una gran variedad de personas, individuales y jurídicas, así como distintas entidades de control y ayuda. Cada una cuenta con funciones específicas asignadas por el ordenamiento canónico. Cuando una organización es compleja, no basta con ser competente individualmente. Se hace necesaria la colaboración entre los distintos órganos para alcanzar los mejores resultados posibles⁷⁹.

Por tanto, para la buena administración de los bienes de la Iglesia es necesario que todas las personas y todos los órganos que intervienen colaboren entre sí. De hecho, el principio de colaboración comprende tareas de colaboración, en sentido estricto, de coordinación, y de comunicación.

La colaboración en sentido estricto hace referencia al trabajo en conjunto de varias personas para conseguir un resultado común. Esta colaboración puede realizarse tanto

⁷⁹ Cf. J. MIÑAMBRES, *Principi di organizzazione...*, cit., 458.

de igual a igual, así como entre un agente y su superior. También colaboran las personas que dan su consentimiento, o aquellas que ofrecen sus consejos. En definitiva, lo hace todo aquel que proporciona información relevante para la toma de decisiones⁸⁰.

Por otra parte, para que la colaboración sea eficaz es necesario que el trabajo de las distintas personas que colaboran esté coordinado. Esto implica concretar los recursos, tareas y esfuerzos para lograr una acción común. Para ello, a su vez, es necesario que los distintos entes involucrados dispongan de información segura y en el tiempo oportuno.

Mediante estas tareas de colaboración y coordinación se trata de evitar, en general, las duplicidades innecesarias, disfunciones o contradicciones entre las administraciones, órganos y entes administrativos, así como las omisiones y la falta de implicación.

Un ejemplo de la necesidad de aplicar el principio de colaboración, tal y como lo acabamos de describir, lo encontramos en el siguiente texto de la Congregación para los Institutos de vida consagrada y las Sociedades de vida apostólica:

«La colaboración con otros Institutos religiosos (en términos de poner en común las buenas prácticas, trabajar juntos para proyectos comunes, iniciar nuevas formas para servir a la Iglesia), se practica como camino para reforzar la administración y la gestión de los recursos y la eficacia de la misión de cada Instituto»⁸¹.

⁸⁰ Cf. J. RENKEN, *The principles...*, cit., 152.

⁸¹ CONGREGATIO PRO INSTITUTIS VITAE CONSECRATAE ET SOCIETATIBUS VITAE APOSTOLICAE..., cit., apartado 2,2.

Otra forma de colaboración directa es comunicar e informar correctamente, de forma clara y en el momento preciso. Así, quienes quieran o deban colaborar sabrán dónde es necesaria su ayuda.

Quienes toman decisiones relativas a la administración de los bienes, necesitan toda la información pertinente con la anticipación oportuna que les permita un estudio adecuado a la importancia de la decisión a tomar.

La realización de un presupuesto económico es una forma muy concreta y eficaz de colaboración. De hecho, el ecónomo al administrar los bienes actúa en conformidad con lo establecido en el presupuesto económico. Este presupuesto a su vez, tiene que haber sido aprobado previamente por otro órgano de colaboración: el consejo de asuntos económicos.

Existen abundantes normas que regulan y promueven la cooperación interorgánica. En primer lugar el Código establece que «todos aquellos cuyo consentimiento o consejo se requiere están obligados a manifestar sinceramente su opinión, y también, si lo pide la gravedad de la materia, a guardar cuidadosamente secreto, obligación que el Superior puede urgir» (c. 127 § 3). Además, el legislador ha establecido la creación de diferentes consejos (Cf. cc. 263, 1277, 1281 § 2, 1292).

Por otra parte, también se establece que el Obispo reciba la rendición de cuentas de los administradores, y encargue su revisión al consejo para asuntos económicos (cf. c. 1287 § 1). El Obispo debe escuchar el parecer del consejo de asuntos económicos y el del colegio de consultores para nombrar al ecónomo (cf. c. 494 § 1).

La intervención de estos órganos enriquece la toma de decisiones sin disminuir la responsabilidad de quien debe tomar la decisión final.

Está previsto que los propios Obispos colaboren entre ellos para la administración del patrimonio de la Iglesia. Ellos pueden crear un organismo federado para organizar la previsión social del clero o para establecer una masa común con la que cumplir sus obligaciones respecto a otras personas que sirven a la Iglesia (cf. c. 1274 § 4).

A nivel local, se exige que toda persona jurídica tenga su propio consejo de asuntos económicos, o, si no es posible, al menos dos consejeros (cf. c. 1280).

Para la administración de los bienes de la Iglesia a nivel universal esta prevista la colaboración de varios dicasterios de la Curia Romana. Recientemente se ha constituido un Comité de Seguridad Financiera cuya misión es precisamente coordinar toda la actividad financiera y económica⁸².

En la administración de los bienes de las diócesis quienes deben colaborar más estrechamente son el ecónomo y el Obispo⁸³. Ellos no pueden conformarse con

⁸² Cf. FRANCISCO, *Motu proprio De vitandis pecunia sordide parta, nummariis rebus ad tromocratiam fovendam et accumulatione armorum ingentis destructionis*, 8 de agosto de 2013, en AAS 105 (2013) 811-814.

⁸³ El ecónomo debe ser una persona de confianza del Obispo, tanto así que el mismo legislador prevé la posibilidad de que el Obispo delegue al ecónomo la función de vigilancia sobre las otras personas jurídicas públicas de la diócesis (cf. c. 1278). Sin embargo, el Obispo no puede hacer una 'delegación general' al ecónomo de todas las cuestiones económicas o que tengan que ver

lo que las normas señalan expresamente. Su colaboración debe ir más allá. Su actuación busca la eficacia global de cada acto y el buen gobierno de la entidad.

Es fácil que la colaboración entre diferentes órganos en la administración y en la gestión suponga un esfuerzo añadido a la propia responsabilidad. Sin embargo, cuando esa colaboración ha sido presupuestada, o, en definitiva, planificada, se entiende como un beneficio para ambas partes. Quien presta dicha colaboración es capaz de integrarla en su propia misión y lograr obtener de ello un 'rendimiento' positivo para su propia actividad. Además, dicha colaboración programada no supone una disminución de la atención sobre las propias responsabilidades sino una ayuda a la consecución de los fines de cada entidad.

El proceso de elaboración del presupuesto permite que quienes trabajan en la administración de los bienes identifiquen las tareas concretas en las que su colaboración es necesaria, manifiesten su opinión sobre determinados métodos de actuación, compartan experiencias positivas, e informen de sus necesidades. Dar a conocer las necesidades de los proyectos futuros permite identificar formas nuevas de colaboración y nuevos colaboradores. Un presupuesto bien detallado muestra a los fieles proyectos concretos en los que su colaboración es necesaria.

con los bienes temporales. Recordemos que la función del economo es «administrar los bienes de la diócesis bajo la autoridad del Obispo» (c. 494 § 3), por tanto no goza de autonomía absoluta.

8. PRINCIPIO DE CORRESPONSABILIDAD

La corresponsabilidad nace del agradecimiento por los dones recibidos de Dios y muestra la común responsabilidad de todos los fieles en la misión de la Iglesia. El fiel corresponsable reconoce todo lo que ha recibido de Dios, se lo agradece, cuida esos dones recibidos y procura devolverlos a Dios incrementados⁸⁴.

El principio de corresponsabilidad muchas veces suele asociarse al principio de colaboración o la participación de los fieles. Sin embargo, aún cuando están íntimamente relacionados, no expresan lo mismo⁸⁵.

Corresponsabilidad en sentido estricto significa responsabilidad compartida. Cada bautizado está llamado a «desempeñar la misión que Dios encomendó cumplir a la Iglesia en el mundo» (c.204). Por tanto, el fiel cristiano

⁸⁴ San Pedro, en su primera carta, lo expresa rotundamente: «que cada uno ponga al servicio de los demás el don que ha recibido, como buenos administradores de la múltiple y variada gracia de Dios». (1Pd 4,10).

⁸⁵ En el DGDC se hace la siguiente distinción «la corresponsabilidad comporta que los sujetos tienen la misma responsabilidad y ejercen el mismo poder o capacidad, al contrario de la *participación*, en la que surge de la distinción. A causa de tal distinción, existe total responsabilidad personal de un sujeto en relación con un objeto en virtud de la habilidad para obrar recibida con el oficio y de la consiguiente potestad de tomar decisiones —*decision taking*—, mientras que los demás sujetos intervienen únicamente como una ayuda en el proceso de decisión —*decision making*—. Tanto la corresponsabilidad como la participación se fundamentan en la comunión y en la sinodalidad de la Iglesia ha de entenderse como expresión operativa de la comunión eclesial en su organicidad». (G. BONI, «Corresponsabilidad eclesial», en DGDC II (2012) 782).

al ser parte de la Iglesia es corresponsable de su misión. Esta consideración tiene como consecuencia que su colaboración no puede ser residual. El fiel cristiano cuando ayuda a la Iglesia no está participando de una labor de beneficencia, sino que está cumpliendo su misión.

El fundamento último y primario de la corresponsabilidad es la comunión⁸⁶. Se es corresponsable porque se participa de la misión de la Iglesia, y participan de esta misión los incorporados a Cristo por el bautismo que se encuentran en plena comunión con la Iglesia por los

⁸⁶ En la misma línea el Sínodo extraordinario de los Obispos de 1985 afirma «porque la Iglesia es comunión, ha de existir participación y corresponsabilidad en todos los grados» (SÍNODO EXTRAORDINARIO DE LOS OBISPOS de 1985 Documento final *Exeunte coetu* de diciembre de 1985, C. 6 EV 9/1806). Recientemente el presidente de la Conferencia Episcopal Italiana afirmaba «soltanto se ci si sente parte viva di questa comunione che nasce dalla comunione stessa del Padre, del Figlio e dello Spirito, e si alimenta sempre più il senso di appartenenza a questa famiglia, si può assumere con gioia e con il cuore una propria responsabilità al suo interno e partecipare così di fatto alla sua vita e alla sua missione» y unos párrafos más adelante «la corresponsabilità che conduce alla partecipazione diretta trova nell'esperienza di comunione che è la Chiesa la ragione profonda che la sostiene e la motivazione forte che la alimenta giorno dopo giorno, con energia sempre fresca. Una corresponsabilità, come affermavano i Vescovi italiani, “da vivere in termini di solidarietà non soltanto affettiva ma effettiva, partecipando secondo la condizione e i compiti propri di ciascuno all'edificazione storica e concreta della comunità ecclesiale e assumendo con convinzione e gioia le fatiche e gli oneri che essa comporta” (CONFERENZA EPISCOPALE ITALIANA, lettera “*Sostenere la Chiesa per servire tutti*”, Roma ottobre, 2008 n.11)» A. BAGNASCO, *Corresponsabilità e trasparenza nella Chiesa di oggi*, en Convegno degli Incaricati Diocesani per il Sovvenire, Martedì 15 febbraio 2011, 3.

vínculos de la profesión de fe, de los sacramentos y del régimen eclesiástico⁸⁷.

El principio de corresponsabilidad exige que en las estructuras de base comunitaria como las diócesis o las parroquias se tenga en cuenta que el elemento constitutivo de dichos entes es la comunidad misma de los fieles. Una consecuencia que se deriva de esta comprensión es que «el administrador deberá gestionar tales bienes intentando involucrar a toda la comunidad, tanto desde el punto de vista de la toma de decisiones, como desde el relativo a la publicación de informaciones»⁸⁸.

El papa Benedicto XVI ha recordado la necesidad de promover gradualmente la corresponsabilidad de todos los miembros del pueblo de Dios, indicando que para ello es necesario «un cambio de mentalidad, en particular por lo que respecta a los laicos, pasando de considerarlos ‘colaboradores’ del clero a reconocerlos realmente como ‘corresponsables’ del ser y actuar de la Iglesia, favoreciendo la consolidación de un laicado maduro y comprometido»⁸⁹.

Por otra parte, en el Código de Derecho Canónico se establece el derecho-deber de todos los fieles de sostener las necesidades de la Iglesia. Este derecho es una manifestación más del sentido de corresponsabilidad que

⁸⁷ Cf. cc. 204 y 205.

⁸⁸ J. MIÑAMBRES, *Principi di organizzazione...*, cit., 458.

⁸⁹ BENEDICTO XVI, *Discurso durante la inauguración de la asamblea eclesial de la diócesis de Roma*, 26 de mayo 2009).

subyace a toda la legislación canónica⁹⁰. Los dones que cada fiel puede prestar generosamente al servicio de la Iglesia son su talento, su tiempo y su dinero.

En relación con la administración de los bienes de la Iglesia, los fieles participan en ella por medio del Consejo de Asuntos Económicos, ente que debe preparar y aprobar el presupuesto. Sin embargo, esta no es la única forma que tienen los fieles para colaborar en la administración de los bienes. De hecho, «muchas decisiones, especialmente las relacionadas con el sostenimiento de la Iglesia, pueden ser tomadas con el conocimiento y asesoramiento de cada comunidad implicada»⁹¹.

Además, el Consejo diocesano de asuntos económicos no es un organismo de corresponsabilidad propiamente dicho. Sus miembros «asumen responsabilidades de gobierno, entitativamente diversas de las de los componentes de los organismos consultivos diocesanos, pasando a integrar el mecanismo establecido por el derecho para el gobierno del patrimonio de la diócesis»⁹². De hecho, el consejo diocesano de asuntos económicos surge para «gestionar el patrimonio diocesano del modo establecido por el Derecho, lo mismo que el oficio de

⁹⁰ Así por ejemplo el c. 222 establece que «Los fieles tienen el deber de ayudar a la Iglesia en sus necesidades, de modo que disponga de lo necesario para el culto divino, las obras de apostolado y de caridad y el conveniente sustento de los ministros» (can 222 § 1) y con el c. 1260 se recuerda que «la Iglesia tiene el derecho nativo de exigir de los fieles los bienes que necesita para sus propios fines» (c. 1260).

⁹¹ D. ZALBIDEA, «Corresponsabilidad en el sostenimiento de la Iglesia», en DGDC II (2012) 787.

⁹² J. I. ARRIETA, *La Colegialidad...*, cit., 508.

Ecónomo»⁹³ y no como un instrumento de corresponsabilidad. Sin embargo, los fieles pueden participar en este consejo, y por tanto, intervenir en la gestión del patrimonio de la Iglesia. No olvidemos que este consejo interviene en la preparación del presupuesto.

El presupuesto es un instrumento válido para lograr educar a los fieles en la corresponsabilidad. El conocimiento de las necesidades de la Iglesia con antelación facilita la implicación de los fieles en su sostenimiento. Por otro lado, el presupuesto posibilita la participación de los fieles. Pueden hacerlo mostrando su opinión, sugiriendo iniciativas o sosteniendo los proyectos. Esta sería una razón suficiente para su implantación.

El presupuesto es también un instrumento para la custodia de los bienes. Sin embargo, su función no es poner freno a la misión de la Iglesia, sino más bien impulsarla. Con el presupuesto se ponen a disposición de la Iglesia los dones que cada institución posee, e incluso aquellos de los que aún no dispone pero podrá obtener si lleva a cabo una programación adecuada.

El cristiano corresponsable vive la misión de la Iglesia como algo que le es propio y no se desentiende ni se olvida de su aportación. Por tanto, está interesado en conocer la evolución de los proyectos, le interesa que su aportación se haya administrado eficientemente y quiere conocer el resultado final⁹⁴. En este sentido, el principio

⁹³ *Ibid.*

⁹⁴ Si quienes gestionan los bienes de la Iglesia son concientes de este hecho, encontrarán en él un motivo más para trabajar con responsabilidad y competencia profesional. Tengamos en cuenta

de corresponsabilidad está muy vinculado con el principio de transparencia. Es necesario dar a conocer el uso que se da a los bienes aportados por los fieles no solo para mostrar que se hace un uso correcto, sino también para que ellos vean cómo están colaborando en la misión de la Iglesia.

9. PRINCIPIOS DE RESPONSABILIDAD, TRANSPARENCIA Y VIGILANCIA

Vigilancia, responsabilidad y transparencia son tres conceptos que se encuentran íntimamente relacionados. Son una exigencia fundamental para los gestores de cualquier *res aliena*. Sin embargo, difieren entre sí, ya sea por el sujeto al que se aplica cada uno, por las obligaciones que implica, o por las consecuencias que cada uno conlleva.

Como norma general la labor de vigilancia corresponde a la autoridad, la de transparencia a los gestores; y la responsabilidad afecta a todos.

La función de vigilancia que la competente autoridad ejerce sobre los bienes eclesiásticos se facilita cuando quienes se encargan de la administración de los bienes

que, en ocasiones, los fieles verdaderos expertos en materia financiera, comprueban con sonrojo cómo en algunas ocasiones se gestionan los bienes sin demasiada diligencia, mientras que rara vez se les pide consejo a ellos.

temporales realizan un trabajo transparente, y esto solo lo realizarán si se saben realmente responsables.

El presupuesto económico es una herramienta que permite poner en práctica estos tres principios. En primer lugar aumenta la responsabilidad de los administradores, ya que les hace conscientes de su papel insustituible en el avance de la misión y el crecimiento de la Iglesia. En su elaboración cada órgano tiene claras sus competencias y, por lo tanto, sus responsabilidades concretas. Al mismo tiempo, es un instrumento básico de transparencia porque proporciona información con detalle de los proyectos en curso y de los futuros. Además, el presupuesto facilita la labor de vigilancia, ya que permite recorrer el camino previendo los obstáculos.

A. Vigilancia

La tarea de administrar recursos ajenos requiere por su propia naturaleza de la vigilancia por parte del superior. La vigilancia supone una labor de control, pero no se limita a ella⁹⁵.

⁹⁵ «La vigilancia no es solo expresión de control, sino que se sustancia en un concreto poder directivo administrativo, que se extiende a todas las articulaciones administrativas y contables: a las actividades de los administradores o representantes de las personas jurídicas públicas (cf. c. 1279), a los miembros del consejo de asuntos económicos (cf. c. 1280), del consejo diocesano para los asuntos económicos (cf. c. 492 § 1) del colegio de consultores (cf. c. 1277) y al ecónomo (cf. c. 494)» (A. MORONI, *Alcune riflessioni...*, cit., 64).

El principio de vigilancia se entiende mejor cuando se parte del hecho de que la vigilancia forma parte de la labor de gobierno. Dentro de esta labor, la vigilancia se comprende como un «inestimable medio preventivo para evitar los problemas y como medio de conocimiento para llevar a cabo adecuadamente un discernimiento que sea objetivo y correspondiente a la naturaleza de la Iglesia»⁹⁶. Como es obvio la vigilancia no equivale a la administración inmediata de los bienes⁹⁷.

La vigilancia es necesaria por el hecho de que los bienes eclesiásticos no son propiedad de quienes los administran, y tampoco son propiedad de individuos privados, sino que pertenecen a la Iglesia. Además, ninguna persona jurídica tiene el derecho absoluto de propiedad, ya que sus bienes se destinan a una finalidad

⁹⁶ F. FABENE, «Vigilancia» en DGDC, VII (2012) 903.

⁹⁷ Aznar Gil nos presenta las diferencias: «mientras que la administración, es la conservación de las cosas adquiridas y la gestión para alcanzar los fines propios, la vigilancia implica el derecho de visitar la institución y de exigir razón sobre la administración, el derecho de prescribir la forma de administrar, etc. La vigilancia conlleva el derecho de conocer por sí o por otros sobre la cantidad y estima de los bienes, de exigir cuentas sobre la segura colocación y fiel aplicación de las donaciones, además de prescribir que la administración sea ordenada, prudente, etc. La vigilancia no incluye el derecho de determinar el modo por el que los ingresos y los bienes deben ser gastados ni de avocar para sí la distribución total o parcial de estos bienes, ya que ello únicamente pertenece a la persona a quién por derecho corresponde la administración inmediata» (F. AZNAR-GIL, *La administración de los bienes temporales de la Iglesia*, Salamanca 1993, 332).

eclesial y quedan sujetos a la autoridad del Romano Pontífice⁹⁸.

La función de vigilancia y control por parte de la autoridad competente sobre los bienes de la Iglesia no se ejercita en razón de un título de propiedad. Constituye, en cambio, una tarea concreta de la potestad de gobierno. Con ella se pretende asegurar que los bienes de la Iglesia se destinen a sus fines⁹⁹.

En el Código de Derecho Canónico se encuentran diversas normas relativas a la vigilancia de los bienes de la Iglesia. En primer lugar se establece la obligación de rendir cuentas a la autoridad competente¹⁰⁰; además, se

⁹⁸ Cf. J.-P. SCHOUPE, *Derecho Patrimonial...*, cit., 49; P. LOMBARDÍA, *La propiedad en el ordenamiento canónico*, en «*Ius canonicum*» 2 (1962) 424. Sin embargo, hay que tener en cuenta que «las facultades vinculantes que competen al Romano Pontífice no debilitan la titularidad de la propiedad que corresponde a cada persona jurídica» (J.-P. SCHOUPE, *Derecho Patrimonial...*, cit., 49). Además téngase en cuenta que «el dominio de los bienes que pertenece a cada persona jurídica esta bajo la suprema autoridad del Sumo Pontífice (cf. c. 1256), el cual es a su vez supremo administrador y dispensador de los bienes eclesiásticos (cf. c. 1273). Por debajo del Romano Pontífice, en el ámbito del derecho y de las propias competencias, operan los ordinarios, diocesanos o religiosos (cf. c. 1276), los cuales tienen por lo menos la vigilancia sobre los bienes de las personas jurídicas que les están sujetas» (V. DE PAOLIS, *Los bienes temporales...*, cit., 45). Por otra parte, la autoridad que ostenta el poder de vigilancia, no es propietaria de los bienes que controla. Así por ejemplo, el Papa, administrador supremo de la Iglesia, no es propietario de los bienes sometidos a su control, del mismo modo que tampoco es personalmente deudor de los acreedores de un bien eclesiástico.

⁹⁹ Se trata de evitar con esta tarea de vigilancia que no se introduzcan abusos en la administración de los bienes (Cf. c. 392, § 2).

¹⁰⁰ Cf. cc. 1276; 1287; 1301 § 2; 494 § 4; 1284 § 2, 8°.

fijan mecanismos de control muy concretos: el permiso, la licencia y la aprobación¹⁰¹. También cabe destacar la visita episcopal (cf. c. 397, § 1), el examen de los presupuestos y balances (cf. c. 493; 494 § 4; 1284 § 2), las inspecciones administrativas, y la consulta técnica y administrativa¹⁰². Para la venta o arriendo de bienes eclesiásticos a los administradores o a sus consanguíneos, hasta el cuarto grado, se establece la exigencia de una licencia especial (cf. c. 1298).

Las autoridades competentes para ejercer la vigilancia son: el Obispo diocesano (cc. 494 § 3; 1277; 1278), el Ordinario¹⁰³, el Ordinario del lugar, el Superior religioso (cf. cc. 636 § 1 y 741 § 1), las conferencias episcopales (cf. c. 1275) y el Romano Pontífice¹⁰⁴.

¹⁰¹ Cf. V. DE PAOLIS, *Los bienes temporales...*, cit., 45.

¹⁰² F. FABENE, «Vigilancia» en DGDC VII (2012) 904. Schoupe por su parte destaca que la actividad de vigilancia «se lleva a cabo a través de actos de diversa naturaleza jurídica: algunos suponen el ejercicio de la potestad ordinaria (por ej. la licencia escrita para los actos de administración extraordinaria: cf. cc. 1281 § 1, 1277 y 1291 – 1295); otros en cambio, no son expresión de esa potestad (consultaría técnica o administrativa, examen de los balances y presupuestos, inspección administrativa)» (J.-P. SCHOUPPE, *Derecho Patrimonial...*, cit., 175).

¹⁰³ «Corresponde al Ordinario vigilar diligentemente la administración de todos los bienes pertenecientes a las personas jurídicas públicas que le están sujetas, quedando a salvo otros títulos legítimos que le confieran más amplios derechos. § 2. Teniendo en cuenta los derechos, las costumbres legítimas y las circunstancias, cuiden los Ordinarios de organizar todo lo referente a la administración de los bienes eclesiásticos dando instrucciones particulares dentro de los límites del derecho universal y particular» (c. 1276).

¹⁰⁴ Cf. c. 1273. En relación con las autoridades que deben ejercer el deber de vigilancia Renken señala que «el obispo diocesano ejerce su vigilancia de forma muy directa sobre el ecónomo, que es el

La vigilancia del Obispo se extiende a la administración ordinaria de los bienes y de las pías voluntades (cf. c. 1301 § 1), a los administradores (cf. c. 1283), a las asociaciones de fieles (cf. c. 305) y a la situación general de los bienes de una persona jurídica.

El Código faculta al Ordinario a intervenir en caso de negligencia del administrador (cf. c. 1279, § 1), a suplir su falta (cf. c. 1279, § 2), y a exigir cada año la rendición de las cuentas de los bienes eclesiásticos que no estén legítimamente exentos de la potestad de régimen del obispo diocesano (cf. c. 1287, § 1). El Ordinario también tiene la facultad de imponer sanciones en el caso de actuaciones culposas o dolosas en esta materia (cc. 1296; 1375; 1377)¹⁰⁵.

Además del derecho universal, el derecho particular o propio interviene con frecuencia para precisar los tiempos y modos en que ha de hacerse la rendición de cuentas. Esto es más fácil entenderlo si se considera que la

administrador de los bienes de la diócesis y que realiza su función bajo la autoridad del Obispo diocesano (c. 494 § 3). Además el Obispo le puede asignar funciones adicionales (véase c. 1278) (...) la ley dice que cada Ordinario tiene la responsabilidad de ejercer "vigilancia cuidadosa" de la administración de todos los bienes pertenecientes a personas jurídicas públicas sujetas a él, y para dicho fin podrá dar instrucciones especiales (c. 1276) e intervenir en el caso de negligencia de un administrador (c. 1279 § 1). El ordinario tiene la facultad de nombrar a los administradores de las personas jurídicas públicas, si el nombramiento no está previsto en la escritura de fundación, en los estatutos o por disposición del derecho. (c. 1279 § 2). El permiso que concede el Ordinario para iniciar o contestar un litigio es también parte de la tarea de vigilancia» (J. RENKEN, *The principles...*, cit., 157).

¹⁰⁵ Cf. F. AZNAR-GIL, *La administración...*, cit., 332.

vigilancia y el control que se realiza a una persona o institución en relación con sus bienes, no se puede hacer de forma genérica. Las normas y procedimientos de control han de responder a la naturaleza de las personas e instituciones. Además, siempre existirán circunstancias particulares y determinadas en cada entidad que se han de tener en cuenta.

Finalmente, conviene percatarse de que la vigilancia y los controles no deben entenderse como una limitación de la autonomía del ente o como falta de confianza; son más bien un servicio a la comunión y a la transparencia, y sirven también para tutelar a quienes desempeñan tareas de administración delicadas¹⁰⁶. Además, el deber de vigilancia que la autoridad competente ejerce sobre los bienes de la Iglesia, no puede limitarse a la revisión de la contabilidad y a la exigencia de autorizaciones para actos determinados. La autoridad debe asegurar que los gestores administren los bienes de la Iglesia responsablemente. Por ello, también es interesante que los administradores implementen medidas concretas para asegurar la justicia en cuestiones de compensación y empleo, así como medidas relacionadas con la protección de las futuras generaciones. Para asegurar que estas se realicen deberán constar en el presupuesto.

¹⁰⁶ Cf. CONGREGATIO PRO INSTITUTIS VITAE CONSECRATAE ET SOCIETATIBUS VITAE APOSTOLICAE, *Líneas orientativas...*, cit., apartado 1,2.

1. *Asegurar la justicia en cuestiones de compensación y empleo.*

La Iglesia está comprometida a dar un trato justo a aquellos que le sirven, sean clérigos o no. Recordemos que uno de los fines propios de la Iglesia es sustentar honestamente al clero y demás ministros (c. 1254 § 2). Además, entre las obligaciones de todos los fieles, el c. 222 § 1 establece el deber de ayudar a la Iglesia en sus necesidades, de modo que disponga de lo necesario, entre otras cosas, para la honesta sustentación de sus ministros.

Sobre esta materia el legislador establece que «los clérigos dedicados al ministerio eclesiástico merecen una retribución conveniente a su condición, teniendo en cuenta tanto la naturaleza del oficio que desempeñan como las circunstancias del lugar y tiempo, de manera que puedan proveer a sus propias necesidades y a la justa remuneración de aquellas personas cuyo servicio necesitan. Se ha de cuidar igualmente de que gocen de asistencia social, que provea adecuadamente a sus necesidades en caso de enfermedad, invalidez o vejez» (c. 281).

El deber de tratar con justicia a quienes ejercen una función de servicio en la Iglesia requiere un procedimiento claro de contratación, una compensación salarial acorde con el trabajo que se deba desempeñar, con las cualidades y destrezas que se requieran, y que a la vez permita vivir dignamente, un plan que garantice la formación permanente del personal, su asistencia espiritual, médica y social, finalmente, una política de jubilación o

indemnización para el personal que deja de servir a la Iglesia¹⁰⁷.

En el Decreto *Presbyterorum ordinis* se precisa que «la remuneración que cada uno ha de recibir, habida consideración de la naturaleza del cargo mismo y de las condiciones de lugares y de tiempos, sea fundamentalmente la misma para todos los que se hallen en las mismas circunstancias, corresponda a su condición y les permita, además, no sólo proveer a la paga de las personas dedicadas al servicio de los presbíteros, sino también ayudar personalmente, de algún modo, a los necesitados (...) Esta remuneración, además, sea tal que permita a los presbíteros disfrutar de un tiempo debido y suficiente de vacaciones»¹⁰⁸.

El deber de vigilancia exige que la autoridad competente se interese por conocer las medidas concretas que los entes que le rinden cuentas utilizan para cumplir con este deber. Deben conocer los problemas que tienen para implementarlas, y la ayuda que puedan necesitar y se les pueda proporcionar. En el Código se establecen algunas de ellas¹⁰⁹.

¹⁰⁷ Así por ejemplo el c. 1286 establece que «los administradores de bienes: 1º en los contratos de trabajo y conforme a los principios que enseña la Iglesia, han de observar cuidadosamente también las leyes civiles en materia laboral y social; 2º deben pagar un salario justo y honesto al personal contratado, de manera que éste pueda satisfacer convenientemente las necesidades personales y de los suyos.

¹⁰⁸ *Decreto Presbyterorum ordinis* n. 20.

¹⁰⁹ En concreto el c. 1274 manda que en toda diócesis debe haber: un «instituto que recoja bienes y oblaciones para proveer a la sustentación de los clérigos que prestan un servicio en la diócesis»

La mayoría de normas sobre la honesta remuneración hacen referencia directa solo a los clérigos. Sin embargo, también pueden aplicarse a los demás fieles que desempeñan un trabajo o función de servicio estable en la Iglesia. Hay que tener en cuenta que muchos oficios o funciones eclesísticas pueden ser desarrollados por laicos, y de acuerdo con el c. 1286, ellos deberán recibir también un salario justo y decente¹¹⁰.

El cumplimiento de estas obligaciones puede ser mucho más fácil cuando se utiliza un presupuesto. En él, deberán figurar partidas concretas en las que se haga la previsión de estos gastos. Si no se hace una previsión, muchas veces cuando sea necesario no se contará con los recursos suficientes para cumplir estas obligaciones. Por otra parte, el solo hecho de que estas obligaciones aparezcan en el presupuesto sirve de recordatorio a la autoridad de sus obligaciones.

(c. 1274 § 1); un «instituto social para la seguridad del clero» (c. 1274 § 2); y en la medida que sea necesario «constitúyase una masa común, con la cual puedan los Obispos cumplir las obligaciones respecto a otras personas que sirven a la Iglesia y subvenir a las distintas necesidades de la diócesis» (c. 1274 § 3). Si es posible, deben constituirse de manera que obtengan eficacia incluso ante el ordenamiento civil (c. 1274 § 5); y si fuese necesario podrían federarse (c. 1274 § 4). Además, se establece que el Obispo diocesano debe velar para que se haga una provisión para el digno sustento y seguridad social de sus clérigos (c. 384).

¹¹⁰ Piénsese por ejemplo en profesores del seminario (c. 263), el canciller (c. 482), el notario (483), el ecónomo (c. 494), el administrador de los bienes eclesísticos (c. 1282 §1), el juez diocesano (c. 1421 § 2), el defensor del vínculo y promotor de justicia (c. 1435), los abogados y procuradores (cc. 1483 y 1490) y de aquellos que presten servicios al clero (c. 281). Cf. J. RENKEN, *The principles...*, cit., 163.

2. Protección de las futuras generaciones

Para poder cumplir con su misión y con sus fines la Iglesia necesita también de bienes materiales. Por tanto, es necesario que existan normas que busquen asegurar que las generaciones futuras en la Iglesia también puedan contar con ellos¹¹¹.

En el Código se establecen algunas medidas que permiten que con la administración ordinaria se protejan los bienes materiales, de forma tal que las futuras generaciones puedan continuar realizando los fines de la Iglesia. En concreto se establece que los administradores deben asegurar que los bienes encomendados a su cuidado no se pierdan, ni sufran daños, que estén debidamente asegurados, que gocen de la protección de la ley civil. Se deben pagar las deudas a tiempo, invertir excedentes de

¹¹¹ Entre las normas que muestran la preocupación del legislador por la protección en el presente y en el futuro de los bienes de la Iglesia encontramos que «para enajenar válidamente bienes que por asignación legítima constituyen el patrimonio estable de una persona jurídica pública y cuyo valor supera la cantidad establecida por el derecho, se requiere licencia de la autoridad competente conforme a derecho» (c. 1291); pero si se trata, en cambio, de bienes cuyo valor es superior a la cantidad máxima, o de exvotos donados a la Iglesia, o de bienes preciosos por razones artísticas o históricas, se requiere para la validez de la enajenación también la licencia de la Santa Sede (c. 1292 § 2); además, está previsto que ordinariamente una cosa no debe enajenarse por un precio menor al indicado en la tasación (c. 1294 § 1). Así mismo, «los requisitos establecidos en los cc. 1291-1294, a los que también se han de acomodar los estatutos de las personas jurídicas, deben observarse no sólo en las enajenaciones, sino también en cualquier operación de la que pueda resultar perjudicada la situación patrimonial de la persona jurídica» (c.1295).

capital, y mantener cuidadosamente todos los documentos relacionados con la administración y conservación de los bienes eclesiásticos (Cf. cc. 1284 § 2 y 639 § 5)¹¹².

Por otra parte, como una medida para asegurar que la Iglesia cuente con los fondos suficientes para hacer frente a sus obligaciones, se pueden crear fundaciones con las donaciones de los fieles (cf. c. 1303). Estas fundaciones deben constar por escrito de forma clara, para que las futuras generaciones sean concientes de su existencia (Cf. cc. 1306 y 1307).

Finalmente para que los bienes temporales no se pierdan a causa de una mala planificación, la ley establece que el consejo de asuntos económicos prepare cada año el presupuesto de ingresos y gastos para todo el régimen de la diócesis (c. 493), además recomienda que los administradores realicen presupuestos anuales de ingresos y gastos (c. 1284 § 3).

B. Transparencia

En el trabajo de quienes gestionan los bienes de la Iglesia, la transparencia es fundamental. Actuar con transparencia está «firmemente ligado a la fidelidad de la Iglesia, a su naturaleza y a su identidad, a la vocación

¹¹² Además corresponde a la conferencia episcopal establecer normas sobre el arrendamiento de los bienes de la Iglesia (1297). Para que no se pierda la propiedad de la Iglesia, o que no sean arrendados a otros a una tasa de rentabilidad muy baja. Cf. *Ibid*, 176.

recibida y a su misión evangelizadora»¹¹³. Por ello la transparencia es «una condición para la credibilidad global de la Iglesia y para la realización fructífera de su misión en el mundo»¹¹⁴.

El Papa Benedicto XVI, establece en la exhortación apostólica post-sinodal *Africae munus*: «para que vuestro mensaje sea creíble, haced que vuestras diócesis sean modélicas, tanto en el comportamiento de las personas como en la transparencia y buena gestión financiera»¹¹⁵.

Ahora bien, más que una gestión transparente en sí misma, lo que se necesita es que quienes trabajan con los bienes materiales de la Iglesia sean personas transparentes. De esta forma su trabajo también será transparente. Para ello, es necesario que el gestor desempeñe sus funciones con la idea clara de que él no es propietario de esos bienes. Debe rendir cuentas al legítimo propietario, es decir, a la Iglesia —autoridad y fieles—¹¹⁶.

Por otra parte, mostrar la forma en que se gestionan los bienes facilita la identificación de aquellas prácticas que

¹¹³ A. BAGNASCO, *Corresponsabilità e trasparenza nella Chiesa di oggi*, Convegno degli Incaricati Diocesani per il Sovvenire, 15.II.2011, 5. La intervención completa del Cardenal se encuentra en: http://www.chiesacattolica.it/ccl_new_v3/allegati/18503/Sovveni re.doc.

¹¹⁴ *Ibid.*

¹¹⁵ BENEDICTO XVI, *Exhortación Apostólica postsinodal Africae Munus* de 19 de noviembre de 2011, n. 104, en en AAS 104 (2012) 286.

¹¹⁶ Cf. D. ZALBIDEA, *Corresponsabilidad (Stewardship) y Derecho Canónico*, en «Ius Ecclesiae» 24 (2012) 314.

no corresponden con la misión de la Iglesia y esto reduce notablemente el fraude¹¹⁷.

En el Código la rendición de cuentas se concreta mediante dos obligaciones específicas contenidas en sendos párrafos del c. 1287¹¹⁸.

En relación con la obligación de rendir cuentas a los fieles, la Carta de los Obispos italianos *Sostenere la Chiesa per servire tutti* recuerda que cada comunidad parroquial tiene el derecho a conocer su balance contable¹¹⁹ y dirigiéndose a Obispos y presbiteros les invita a garantizar la máxima transparencia dando a conocer la situación económica a los fieles, a la vez que les invita a no tener miedo de afrontar estos temas con ellos¹²⁰.

¹¹⁷ Cf. *Ibid.*, 316.

¹¹⁸ En el primer párrafo se establece que «los administradores, tanto clérigos como laicos, de cualesquiera bienes eclesiásticos que no estén legítimamente exentos de la potestad de régimen del Obispo diocesano, deben rendir cuentas cada año al Ordinario del lugar que encargará de su revisión al consejo de asuntos económicos»; y en el c. 1287 § 2 se establece que «los administradores rindan cuentas a los fieles acerca de los bienes que éstos entregan a la Iglesia, según las normas que determine el derecho particular». Otros cánones en los se hace referencia a esta medida de gobierno son los cc. 319, 494, 540, 636, 637, 1301 y 1302.

¹¹⁹ «Ogni comunità parrocchiale ha diritto di conoscere il suo bilancio contabile» (Carta de los Obispos italianos «*Sostenere la Chiesa per servire tutti*» del 4 de octubre de 2008, n.10).

¹²⁰ « (...) non avere ritegno ad affrontare questi temi con i fedeli, garantendo al contempo la massima trasparenza nel far conoscere la situazione economica e i conti delle nostre parrocchie e di tutte le realtà ecclesiali» (*Ibid.*, n.17).

Finalmente, la realización y publicación del presupuesto (cf. c. 493 y c. 1284 § 3) puede ser una medida muy concreta y efectiva de transparencia. La publicación de los presupuestos, permite que los fieles sean concientes de la importancia de su aportación económica para el sostenimiento de la Iglesia; y manifiesta a su vez que esos recursos serán utilizados eficientemente.

C. Responsabilidad

La responsabilidad hace referencia a la capacidad que tiene toda persona, física o jurídica, para reconocer y aceptar las consecuencias de sus acciones.

Para quienes gobiernan y administran los bienes de la Iglesia la responsabilidad es muy grande ya que trabajan con bienes que no son propios.

En la legislación canónica podemos encontrar algunas normas que exigen una actuación responsable. Por ejemplo se establece que «aunque no estén obligados a administrar en virtud de un oficio eclesiástico, los administradores no pueden abandonar por su propio arbitrio el cargo recibido; y si se provoca un daño a la Iglesia por ese abandono arbitrario están obligados a restituir»¹²¹.

La preparación del presupuesto es una manifestación concreta de la actuación responsable al administrar los bienes. El presupuesto debe presentar de forma clara todas

¹²¹ C. 1289, ver también c. 128; 1281 § 3; 1296.

las obligaciones económicas que la institución deberá satisfacer en el siguiente ejercicio contable, así como los recursos de los que dispone para ello. Por tanto, el presupuesto evita una actuación negligente, ya que proporciona la información necesaria para plantear medidas concretas que permitan cumplir con todas las obligaciones.

Finalmente, considero que la información presentada en este capítulo pone de manifiesto la existencia de una serie de principios que constituyen una guía de actuación para quienes han de administrar los bienes de la Iglesia. El fundamento de la mayoría de estos principios se encuentra en el Concilio Vaticano II.

Una de las normas que aplican estos principios ha establecido la utilización de presupuestos. Con ello ha proporcionado una herramienta que permite la aplicación de la mayoría de estos principios de forma sencilla. Con el presupuesto se hace una previsión de ingresos y gastos. Esta previsión permite identificar el uso que se piensa dar a los recursos de la Iglesia. Por lo tanto, permite asegurar que se utilizan solo para fines eclesiales y que además se viva la pobreza.

El mismo hecho de presentar de forma clara y ordenada los ingresos y los gastos es una manifestación de una gestión transparente y además fomenta la corresponsabilidad de los fieles y una gestión responsable. La elaboración del presupuesto exige también una gestión profesional de los bienes, una recta comprensión de la autonomía de cada ente y el respeto del principio de

subsidiariedad, sin perder de vista la comprensión de la Iglesia como comunión.

Por lo tanto, considero que la utilización de instrumentos técnicos como el presupuesto se fundamenta en la existencia de los principios aquí expuestos y se convierte en una herramienta eficaz para la acción pastoral y evangelizadora de la Iglesia.

CAPÍTULO II

EL PRESUPUESTO ECONÓMICO

Al derecho le corresponde satisfacer las exigencias sociales de justicia —solucionando conflictos y tensiones—, así como prever los problemas y ordenar las conductas mediante la actividad normativa. Además, el derecho se ocupa de que esas razonables orientaciones se apliquen efectivamente a la vida social. Para ello, articula constantemente la necesaria actividad de ejecución de las previsiones normativas. En desarrollo de esta función «provee a las personas y grupos sociales, mediante la técnica jurídica, de instrumentos idóneos que faciliten la ajustada ordenación y composición de intereses diversos para la consecución de objetivos socialmente beneficiosos»¹. Por ello, aún cuando el Derecho Canónico se fundamenta en un orden ya establecido —Derecho natural y derecho divino positivo—, para poder garantizarlo es necesario desarrollarlo, concretando históricamente sus exigencias.

Además, aún cuando la configuración esencial de la justicia en la Iglesia es de origen divino, ésta «no comprende todos los elementos necesarios para constituir las relaciones concretas de justicia intraeclesial, ni el

¹ J. CALVO-ÁLVAREZ, *Iglesia y Derecho*, en INSTITUTO MARTÍN DE AZPILCUETA, *Manual de Derecho Canónico*, Pamplona 1991, 30.

sistema para su protección y valoración. Cuando Cristo confía la realización de su misión a la Iglesia, le entrega la tarea y la capacidad de determinar dichas relaciones de justicia del modo en que tal misión lo fuera exigiendo. Surge así el amplio espacio del derecho humano en la Iglesia, es decir, de aquello que es justo por la legítima determinación de la Jerarquía y de los fieles, cada uno en su ámbito de competencia eclesial»².

Pienso que el derecho patrimonial canónico contiene múltiples ejemplos de este desarrollo normativo.

La gestión de los bienes de la Iglesia necesita de la intervención de dos ciencias: la jurídica y la económica. A la vertiente jurídica, le compete velar por «el cumplimiento de la justicia, el respeto de los derechos y garantizar el recto uso y disfrute de los bienes, en el cumplimiento de las finalidades»³; mientras que a la economía le corresponde «dictar las reglas para una adecuada gestión del patrimonio, para conseguir su mayor rentabilidad y mejor utilización, en orden a la consecución de estas mismas finalidades»⁴. Considero que el derecho patrimonial canónico, al regular una materia como los bienes temporales de la Iglesia, puede y debe servirse de herramientas técnicas que le permitan una gestión más responsable y eficiente de los recursos.

² C. ERRÁZURIZ, *¿Qué es el derecho en la Iglesia?*, Pamplona 2011, 95.

³ J.-T. MARTÍN DE AGAR, *Bienes temporales y misión de la Iglesia*, en INSTITUTO MARTÍN DE AZPILCUETA, *Manual de Derecho Canónico*, Pamplona 1991, 702.

⁴ *Ibid.*, 703.

En la actualidad, la mayoría de las organizaciones consideran que el presupuesto es una herramienta indispensable para la gestión de los bienes, pues garantiza que en la organización se desarrolle una labor de planificación y de control. El presupuesto es una herramienta fundamentalmente práctica. Su flexibilidad permite que pueda ser utilizada por instituciones de toda índole y naturaleza. No es extraño, por ello, que la legislación canónica haga referencia a la utilización de esta herramienta.

Para la correcta comprensión y aplicación de la normativa relativa al presupuesto es prioritario conocer la herramienta en sí misma y luego determinar como ésta puede ser útil a instituciones concretas dentro de la Iglesia⁵.

⁵ Pienso que el realismo jurídico también sugeriría este método de estudio. En esta misma línea, considero relevante la propuesta de Perlado, para quien «la practicidad de unas reglas jurídicas viene dada en razón de su mayor o menor eficacia ordenadora de la realidad sobre la cual inciden, para lo cual se hace necesario un exacto conocimiento de dicha realidad y una adecuación a la misma de los principios establecidos. Es innegable, por otra parte, que inmerso el Derecho canónico en una labor renovadora se encuentra en la obligación de buscar una instrumentalización que, dejando a salvo las peculiaridades ofrecidas por el Derecho de la Iglesia, unifique criterios y extraiga de la ciencia jurídica secular, a la que durante siglos sirvió de pauta, las conquistas técnicas alcanzadas, especialmente en materia de vertiente tan práctica como es la patrimonial» (A. PERLADO, *Criterios ordenadores del régimen económico de la Iglesia*, en «Ius Canonium» 9 (1969) 252-253).

1. CONCEPTO

Entre los expertos existe un consenso mayoritario acerca del contenido y utilidad del presupuesto. Las pequeñas diferencias entre autores responden al énfasis que se hace en alguna de las funciones de esta herramienta.

Algunos consideran que la función principal del presupuesto es servir como una herramienta de control, mientras que otros piensan que es un instrumento excelente para la gestión y la planificación. Posiblemente se trata de «una de las herramientas de gestión más utilizada por las instituciones para planificar el futuro»⁶.

Antes de analizar estas posturas considero oportuno resaltar algunos rasgos característicos del presupuesto partiendo de una definición comunmente aceptada:

«Un presupuesto es un plan detallado en el que figuran explícitas tanto las previsiones de ingresos como las necesidades de adquisición y consumo de recursos materiales y financieros para un determinado período de tiempo. Es una previsión de futuro expresada cuantitativamente en términos monetarios»⁷.

⁶ E. BALLARÍN - J. ROSANAS - J. GRANDES, *Sistemas De Planificación y Control*, Bilbao 1999, 125. Sin embargo, el presupuesto no se limita a pronosticar el comportamiento de un conjunto de variables de forma pasiva, sino que la elaboración de un presupuesto consiste en tomar un conjunto de decisiones que configurarán los planes de acción, que la organización tiene previsto llevar a cabo en un futuro, con el objetivo de actuar sobre los resultados.

⁷ N. PERE, *Elaboración y control de presupuestos*, Barcelona 1999, 18.

El presupuesto es una previsión de ingresos y gastos. Dicha previsión es cuantificable. El presupuesto se elabora para un período de tiempo determinado. Estos son los tres rasgos fundamentales que quiero resaltar.

La doctrina, por su parte, considera que el proceso presupuestario se articula en tres etapas: la previsión, en cuanto estudio previo de la decisión, posibilidad y voluntad de cumplimiento; el presupuesto, en cuanto definición de los objetivos y medios necesarios para alcanzarlos; y el control, que parte de las diferencias observadas entre lo que realmente sucede y los objetivos marcados⁸. Además, afirman que el marco conceptual del control presupuestario incluye la identificación de sus dos actividades genéricas: la planificación y el control⁹. Estas actividades son complementarias¹⁰ y se encuentran íntimamente relacionadas. Sin embargo, planificación y control deben diferenciarse, sobre todo en atención a la finalidad específica que persiguen¹¹.

⁸ Cf. J. MEYER, *Gestión presupuestaria*, Madrid 1990, 43.

⁹ Cf. N. PERE, *Elaboración y control...*, cit., 15.

¹⁰ Pere lo explica de la siguiente manera: «una buena planificación es importante en sí misma, pero si no existe un control posterior, su eficacia se ve enormemente reducida. Por otro lado, el control para ser efectivo necesita de unas previsiones establecidas previamente, de unos objetivos a los que referirlo (...) De poco sirve controlar la actividad realizada si no está claro qué se pretende conseguir con ella». *Ibid.*, 16.

¹¹ «Planificar es tomar decisiones por adelantado; esto incluye el establecimiento de objetivos futuros y la elaboración de previsiones necesarias para alcanzar esos objetivos. Estas previsiones, en general, en las empresas toman la forma de presupuestos. El control por otro lado, comprende las acciones

En la exposición que la doctrina hace del presupuesto he encontrado algunos autores que resaltan particularmente la función de control del presupuesto:

«La gestión presupuestaria se apoya sobre las previsiones hechas en función de las condiciones interiores y exteriores de la institución. A partir de estas previsiones los responsables reciben atribuciones (programas y medios expresados en valor) por un período determinado. De forma periódica se realiza una comparación entre los presupuestos y las realizaciones a fin de detectar las diferencias producidas. La explicación y explotación de estas desviaciones, es lo que constituye el control»¹².

El énfasis que muchos autores hacen de la función de control del presupuesto puede deberse a que tradicionalmente el presupuesto se ha utilizado principal y casi exclusivamente como una herramienta para este fin. Su uso primordial consistía en calcular los costes. Era fundamentalmente una herramienta para autorizar o no dichos costes.

Actualmente parte de la doctrina considera que el presupuesto es más útil como herramienta de gestión¹³. Muñiz, por ejemplo, define el presupuesto como «una herramienta de planificación que, de una forma determinada, integra y coordina las áreas, actividades,

llevadas a cabo por los directivos con el fin de alcanzar los objetivos establecidos en la planificación» *Ibid.*

¹² J. MEYER, *Gestión presupuestaria...*, cit., 38. Sin embargo, el mismo autor hace referencia a la conexión que existe entre la función de planificación y la de control. Explica que con el presupuesto se realiza una atribución de objetivos, de medios y de responsabilidades. Cf. *Ibid.*, 46.

¹³ Cf. O. AMAT – P. SOLDEVILLA, *Contabilidad y gestión de costes*, Barcelona 2000, 163.

departamentos y responsables de una organización, y que expresa en términos monetarios los ingresos, gastos y recursos que se generan en un período determinado para cumplir con los objetivos fijados en la estrategia»¹⁴.

Otros autores también comparten esta visión como por ejemplo Pere que percibe las enormes posibilidades del presupuesto para el trabajo directivo, principalmente porque permite «planificar la actividad futura, obtener información sobre la actividad realizada y establecer vías de comunicación con superiores y subordinados»¹⁵.

Esta nueva perspectiva —con énfasis en la función de planificación— no excluye que el presupuesto se utilice también como herramienta de control. Las medidas de control son, de hecho, muy importantes. Una actividad que no se puede medir es una actividad muy difícil de gestionar. Pero el control no es un fin en sí mismo, y por lo tanto si el presupuesto ofrece otras posibilidades no hay motivo para no aprovechar su funcionalidad. Lo que pretende esta nueva perspectiva es obtener los mejores resultados de dicho instrumento.

En cuanto herramienta de control el presupuesto muestra las diferencias entre lo previsto y lo realizado. Lo

¹⁴ L. MUÑIZ, *Control presupuestario: planificación, elaboración y seguimiento del presupuesto*, Barcelona 2009, 33.

¹⁵ N. PERE, *Elaboración y control...*, cit., 15. También se hace énfasis en la función de planificación cuando se considera al presupuesto como «la expresión cuantitativa de los planes de acción de la empresa habida cuenta de la evolución previsible de las variables del entorno» (E. BALLARÍN - J. ROSANAS - J. GRANDES, *Contabilidad de costes para la toma de decisiones*, Bilbao 1994, 319).

previsto debe ser definido con anterioridad, basándose en unos objetivos. Esta labor exige que previamente se realice una labor de planificación. Por otra parte, con los datos obtenidos en la evaluación de los resultados, se produce un efecto de retroalimentación útil en el proceso de planificación y control del próximo período. De esta manera, el propio presupuesto permite corregir los errores y aprovechar las buenas prácticas.

Considero que el presupuesto ha de utilizarse como una herramienta de control y de gestión. La planificación y el control no son actividades excluyentes, sino más bien complementarias. En un presupuesto estas se deben considerar como dos etapas de un mismo proceso.

Un análisis profundo y detallado requiere abordar el presupuesto desde múltiples perspectivas. Se ocupan de él distintas áreas: contabilidad, finanzas, hacienda pública, administración, entre otras. Sin embargo, no es necesario ser un especialista en dichas áreas para poder utilizar esta herramienta adecuadamente. De hecho, el presupuesto suele ser considerado como un instrumento básico, clave y necesario en toda organización.

Lo habitual es que un sistema de control presupuestario sea adoptado voluntariamente¹⁶, ya que normalmente el presupuesto es considerado por sus usuarios como una buena inversión en la que el beneficio de disponer de él supera su coste. Además, el presupuesto puede adaptarse a las necesidades de quien lo utiliza. No son solo las grandes organizaciones, los gobiernos o las empresas, quienes

¹⁶ Cf. *Ibid.*, 17.

realizan un presupuesto sino también, las personas individuales, las familias y cualquier institución. Una parroquia, una diócesis, una casa religiosa o una asociación de fieles, habitualmente realizan presupuestos y se sirven de esta herramienta técnica.

2. FUNCIONES DEL PRESUPUESTO

Para la administración de los recursos de cualquier institución la doctrina ha identificado cinco actividades fundamentales: planificación, organización, integración del personal, coordinación y control¹⁷. En este marco general, el presupuesto tiene como principal función ser una herramienta que permite realizar algunas de estas actividades. En concreto: la planificación, la coordinación, el control y la transparencia.

A. Planificación

Con la planificación se pretende definir el rumbo de la organización a largo, medio y corto plazo. Para ello se realiza una planificación general en la que se definen los objetivos a alcanzar y los medios para conseguirlos. La planificación comprende muchas tareas concretas. Las más importantes son:

¹⁷ Cf. H. KOONTZ – H. WEHRICH, *Elementos de administración*, México 2007; H. FAYOL, *General and industrial management*, Nueva York, 1949.

1. Hacer previsiones sobre los recursos a administrar.
2. Cuantificar los objetivos a largo plazo que la organización desea alcanzar.
3. Establecer metas a corto plazo respecto de los indicadores financieros y no financieros.
4. Identificar los mecanismos y proporcionar los recursos necesarios para alcanzar los objetivos marcados.
5. Asignar responsables para cada tarea.
6. Eliminar actividades repetitivas e innecesarias.
7. Priorizar las tareas en función de su relevancia.
8. Anticiparse a los problemas y tomar decisiones para solucionarlos.

La planificación parte del análisis del entorno y de los puntos fuertes y débiles de la organización. Generalmente se concreta en la formulación de las políticas de inversiones investigación y desarrollo, y de fuentes de financiación que permitan alcanzar los objetivos de la organización. Éstas políticas, a su vez, son canalizadas a través de la planificación operativa anual o de gestión, que afecta a todas las partes de la organización. En este proceso, la confección del presupuesto y el control tienen un papel fundamental¹⁸. El presupuesto traduce toda esta información en partidas concretas de ingresos y gastos con cantidades aprobadas para departamentos concretos.

¹⁸ Cf. O. AMAT-P. SOLDEVILLA, *Contabilidad y gestión...*, cit., 162; E. BALLARÍN - J. ROSANAS - J. GRANDES, *Sistemas de Planificación...*, cit., 130.

Un presupuesto es una previsión de ingresos y gastos que permite también asignar objetivos, recursos y responsabilidades. Para ello, la gestión presupuestaria se apoya en previsiones realizadas en función de las condiciones interiores y exteriores a la organización¹⁹.

Por otra parte, quienes toman las decisiones necesitan de la información operativa contenida en el presupuesto²⁰. Además, los presupuestos ofrecen habitualmente varios escenarios para un mismo proyecto y permiten considerar planes alternativos que mejoren los resultados. Finalmente, en el presupuesto quedan plasmadas de forma clara y gráfica algunas de las decisiones tomadas por quienes dirigen la organización. Por ejemplo, en él se indica cuáles son los proyectos aprobados, quiénes son los responsables de llevarlos a cabo y cuál es el rendimiento que se espera de ellos. También figuran en el presupuesto las políticas de gasto e inversión aprobadas.

Por otra parte, al contrastar lo que realmente se ha ejecutado frente a lo presupuestado se obtiene también

¹⁹ Como ejemplos de estas condiciones internas pueden considerarse la propia estructura de la organización, su sistema de contratación y compensación, el tipo de actividades que realiza, los nuevos proyectos que tenga previstos. Ejemplos de las condiciones externas son la inflación, los impuestos y el tipo de cambio.

²⁰ Por ello es tan importante que quienes ejecutan el presupuesto, así como aquellos que realizan la evaluación y el control intervengan en la confección del presupuesto. Su contacto directo con las actividades de la institución les proporciona información muy valiosa: la situación del mercado, las dificultades operativas, los costes de determinadas líneas de acción, las oportunidades para reestructurar la deuda, nuevas y más seguras posibilidades de inversión, gastos no previstos a los que habrá que enfrentarse, etc.

información valiosa para quien dirige la organización. Por ejemplo, esta función permite identificar las actividades que generaron ahorros ya sea de tiempo, dinero o personal. También permite determinar cuáles fueron las actividades que consumieron más recursos, así como aquellas que necesitarán recursos adicionales para cumplir con sus objetivos. En ocasiones esta información llevará también a plantearse la necesidad de renegociar la deuda o comenzar nuevos proyectos.

B. Coordinación

El trabajo que realiza cada persona, cada departamento y cada proyecto es relevante para alcanzar la finalidad de cualquier institución. Por su naturaleza tan variada, para llegar a los resultados previstos por la dirección es necesario que la actividad de la organización esté coordinada.

La coordinación consiste, precisamente, en articular los esfuerzos individuales para alcanzar armónicamente los objetivos de un grupo o una organización.

Una de las herramientas que facilitan esta labor de coordinación en cualquier organización es el presupuesto.

En primer lugar, la confección del presupuesto consolidado obliga a las distintas áreas y departamentos de la institución a compartir información²¹. Cada área o

²¹ Recordemos que el presupuesto traduce en términos monetarios los objetivos de toda la organización, y contiene e integra todos los planes de cada área o departamento.

departamento elabora un presupuesto propio. Este debe ser realizado de forma que pueda luego ser integrado en el presupuesto de toda la organización. Cada área o departamento, al elaborar su presupuesto, ha de tener en cuenta el presupuesto de las otras áreas. De esta forma, el presupuesto facilita la comunicación horizontal entre los distintos niveles de la organización, y mejora el proceso de toma de decisiones²².

En segundo lugar, el proceso de confección y ejecución del presupuesto proporciona determinados mecanismos que favorecen la coordinación eficaz de cualquier institución. De hecho, la misma estructura de un presupuesto general proporciona un plan de acción, global y consolidado, para toda la institución.

En tercer lugar, un presupuesto contiene información que permite a la dirección evaluar la consecución, por parte de los responsables, de los objetivos asignados. El presupuesto no solo es útil a la gerencia, sino también a cada responsable de proyecto o área operativa, ya que la información que contiene les permite autoevaluarse y tomar las medidas oportunas para obtener los mejores resultados²³.

²² Pere es del mismo parecer, pues considera que «los sistemas de control presupuestario ofrecen la posibilidad de que todo el mundo en la organización este informado; de esta manera, las decisiones que se tomen tienen más posibilidades de éxito al estar basadas en criterios que contemplan distintas perspectivas» (N. PERE, *Elaboración y control...*, cit., 20.)

²³ En la medida que el responsable de llevar a cabo los planes definidos en un presupuesto, pueda intervenir en la configuración de sus objetivos y planes de acción, será más fácil que los tome como propios y deje de ser un mero ejecutor. Así, tendrán también

Finalmente, en el presupuesto operativo se presentan los objetivos, proyectos y actividades de la organización que han sido coordinados por la dirección durante el proceso de planificación.

C. Control

Habitualmente el presupuesto ha sido considerado como una de las principales herramientas de control de toda institución. Quizá esto ocurre porque permite medir y evaluar los resultados obtenidos respecto a lo planificado²⁴.

Sin embargo, aún cuando el control está muy relacionado con la evaluación de los resultados, no se limita a la evaluación posterior.

El control permite corregir aquellas actividades que difieran de lo presupuestado antes de que finalicen. Para que la evaluación y el control sean más eficaces es necesario que con anterioridad se realice una planificación, unas previsiones. Cuando las circunstancias en función de

el incentivo de presentar los buenos procedimientos que ellos han utilizado y que consideren que pueden ser útiles a otros; y señalar las oportunas modificaciones que hayan de tenerse en cuenta para definir el siguiente presupuesto si se desea obtener mejores resultados.

²⁴ El control permite «medir y corregir el desempeño de individuos y organizaciones para comprobar que los hechos corresponden a lo planeado. Consiste en medir el desempeño en relación con las metas y los planes, señalar las desviaciones de los estándares y corregirlas. En síntesis, el control facilita la realización de los planes» (H. KOONTZ – H. WEHRICH, *Elementos de administración*, México 2007, 28).

las cuales se elaboró el presupuesto han cambiado significativamente, el control permite hacer los ajustes necesarios para alcanzar los objetivos.

El presupuesto permite la rendición de cuentas, porque con él se asignan recursos y responsables a las distintas actividades y proyectos de la organización. En él, los responsables encuentran una guía y unos límites para la toma de decisiones operativas. Por ello, al término del ejercicio, cada responsable debe rendir cuentas de los recursos por él administrados, indicando los objetivos alcanzados y los problemas detectados para poder cumplir el presupuesto aprobado. También es útil indicar los ahorros conseguidos en relación con lo previsto, y presentar las diversas variables y hechos a tener en cuenta en la elaboración del próximo presupuesto.

Además, a través de un presupuesto es posible realizar una evaluación objetiva e imparcial del cumplimiento de los objetivos de la organización. En él se traducen de forma numérica dichos objetivos. La evaluación no se limita a la constatación de posibles variaciones, sino que a través de ellas busca identificar sus motivos y las posibles soluciones.

Antes de elaborar un presupuesto es necesario pensar en el control que posteriormente se realizará, no solo del cumplimiento de la legalidad y cantidades financieras asignadas a las partidas presupuestarias, sino también de la eficacia en la consecución de los resultados, y de la eficiencia en la utilización de los recursos. De esta forma el presupuesto que se confeccione será una herramienta eficaz de control.

La comparación de los objetivos y tareas previstas en el presupuesto con los resultados que efectivamente se han obtenido ofrece información útil no solo para quienes dirigen la organización, sino también para quienes trabajan a nivel operativo.

El análisis de desviaciones permite identificar los problemas y nuevas oportunidades que requerirían un plan de acción distinto, o que confirman la eficacia de los procedimientos que ya se llevan a cabo.

Finalmente, para que el presupuesto sea una herramienta de control efectiva se debe establecer previamente cuáles serán las variables concretas que se van a medir. También es necesario que se indique cuál es el nivel de variación permitido, las fechas concretas en las que se realizará el control y las personas ante las que se debe rendir cuentas.

D. Transparencia

Para las instituciones que administran recursos que no son propios o que tienen un gran impacto en la sociedad comunicar cómo se gestionan dichos bienes es fundamental. La sociedad, las demás personas que colaboran con la institución, así como las personas que en ella trabajan, tienen derecho a conocer cómo se emplean dichos recursos. Un instrumento práctico para hacerlo es el presupuesto.

En un presupuesto quedan plasmadas las distintas actividades y proyectos que la organización piensa realizar. La transparencia en la gestión de los recursos exige su

publicidad. Pero no basta con publicar el presupuesto. El presupuesto debe ser claro, es decir, que en él se pueda identificar cuáles son los distintos proyectos y actividades que dependen de cada área y quién es el responsable de llevarlas a cabo. Con frecuencia, aquello que se piensa llevar a cabo pero que no se logra concretar en el presupuesto no pasa de ser una promesa, una buena intención.

Además, quienes gobiernan la organización pueden describir y comunicar al personal de los diferentes niveles de la institución los objetivos y planes que tendrán que llevar a cabo a través de los diversos presupuestos.

Las distintas personas que trabajan en la organización deben conocer el proceso de elaboración, aprobación y ejecución del presupuesto, así como los sistemas de medición y control, y los plazos en los que ellos pueden manifestar las sugerencias oportunas para obtener mejores resultados.

El detalle de las partidas de presupuesto aprobadas para cada área o proyecto que se ha de publicar dependerá de la necesidad que tenga cada usuario de conocerlas.

3. EL CONTENIDO DEL PRESUPUESTO

Un presupuesto contiene las previsiones de los ingresos y de los gastos de una organización. Estas previsiones corresponden a partidas concretas que deben distinguirse y

registrarse en los presupuestos de operaciones, inversiones, tesorería y proyectos²⁵.

Además, aquellas organizaciones que operan en más de un país, cuentan con más de una sucursal, o forman un consorcio integrado por distintas personas jurídicas, deben realizar un presupuesto consolidado, es decir, un presupuesto que integre las previsiones de toda la organización²⁶.

Por otra parte, el contenido del presupuesto, y por tanto, los tipos de presupuesto que se deban utilizar dependerán de la naturaleza de la institución y del tipo de actividades que realice. Por ejemplo, para una institución con fines de lucro —empresa— el presupuesto de operaciones es fundamental, mientras que para una institución sin fines de lucro —la Iglesia— el presupuesto de proyectos será más útil. Por ello, cada institución deberá definir previamente cuáles son los presupuestos que necesita elaborar, así como las distintas cuentas que va a utilizar.

A. Presupuesto de operaciones

Las actividades contempladas en el presupuesto de operaciones varían en función del tipo de institución para

²⁵ Definir las partidas concretas de ingresos y gastos que la organización utilizará facilita a las instituciones que cuentan con distintas sucursales consolidar los datos y realizar comparaciones.

²⁶ Un presupuesto consolidado es necesario porque permite observar con claridad las distintas operaciones y actividades de la institución en su conjunto, y sobre todo porque manifiesta si la institución es solvente, rentable y si cumple con sus objetivos.

la cual se realice. En general, un presupuesto de operaciones contiene las previsiones de ingresos, las previsiones de costos y las previsiones de gastos.

1. *Previsión de ingresos*

Para hacer la previsión de los ingresos es necesario determinar previamente el tipo de productos o servicios que la institución ofrece, quién es el beneficiario, y en dónde se van a producir los ingresos.

En general, los ingresos de una institución con fines de lucro provienen principalmente de las ventas de productos, de la prestación de servicios, del rendimiento de las inversiones o de préstamos. Los de una institución sin fines de lucro provienen de donativos, subvenciones y en algunos casos de venta de productos o servicios.

En el caso de las instituciones eclesíásticas, sus ingresos provienen generalmente de las donaciones y limosnas de los fieles, y en algunos países de la asignación estatal²⁷. En consecuencia es más difícil realizar una previsión.

²⁷ Los ingresos que se reciben con ocasión de la celebración de sacramentos u otras actividades de culto son considerados donativos. En ocasiones, alguna de estas instituciones sí obtienen ingresos por venta de productos o servicios —por ejemplo, aquellas que poseen una editorial—, pero estos suelen representar un porcentaje muy pequeño de sus ingresos.

2. *Previsión de costos*

La previsión de ingresos está ligada a la previsión de los costos que se requieren para generar dichos ingresos: compras de materia prima y/o productos, gastos de fabricación, mano de obra, maquinaria, gastos de almacén, gastos de transporte, etc. Como se puede deducir, este tipo de previsiones solo son necesarias en aquellas instituciones que producen o venden productos.

3. *Previsión de gastos*

Todas las organizaciones —con y sin fines de lucro— tienen gastos que deben preverse. Entre ellos se pueden señalar: sueldos, prestaciones laborales²⁸, formación y capacitación del personal, impuestos, publicidad²⁹, gastos administrativos, gastos de mantenimiento, pago de alquileres, pago de seguros, donativos hechos a otras instituciones, pago de deuda, pago de intereses, etc.

Por otra parte, las instituciones que cuentan con un alto porcentaje de voluntarios —por ejemplo, la Iglesia— pueden hacer un previsión no solo del gasto en sueldos y prestaciones laborales, sino también de la cantidad de personas que han de figurar en plantilla y de los que se

²⁸ Por ejemplo: seguridad social, seguros de desempleo, aportaciones al fondo de pensiones, indemnizaciones, vacaciones, paga extraordinaria —aguinaldo y bonificaciones—, seguro médico, etc.

²⁹ Las instituciones sin ánimo de lucro, como la Iglesia, quizá no tengan gastos de publicidad pero sí cuentan con una oficina de comunicación institucional que cuenta con su propio presupuesto.

deban subcontratar, así como de los voluntarios necesarios para cumplir con la misión que tienen encomendada.

Por último, conviene recordar que los gastos contemplados en este presupuesto y posteriormente aprobados se consideran habitualmente como de administración ordinaria, y por lo tanto, no necesitan de una autorización posterior de la autoridad³⁰.

B. Presupuesto de tesorería

El presupuesto de tesorería contiene las previsiones de cobros y pagos derivados de las distintas actividades de la organización. Esto lo convierte en una herramienta sumamente eficaz para la gestión financiera a corto plazo³¹.

Un presupuesto de tesorería permite prever los posibles problemas financieros antes de que se produzcan. Con él se puede evitar que se presenten déficits de liquidez o excedentes improductivos³². Además, proporciona la información necesaria para planificar la negociación bancaria³³.

³⁰ Así lo han establecido varias conferencias episcopales. Vid. Capítulo III, número 4, letra B, pp. 200-202.

³¹ Cf. E. BALLARÍN - J. ROSANAS - J. GRANDES, *Sistemas de Planificación...*, cit., 138.

³² Fondos cuya utilización no está prevista y que no se encuentran invertidos y por tanto generando intereses. Estos fondos pueden aparecer cuando los ingresos son superiores a los previstos, o cuando se generan ahorros no previstos.

³³ Cf. L. MUÑIZ, *Control presupuestario...*, cit., 113-114.

Por otra parte, como el presupuesto de tesorería es el resultado de todos los demás presupuestos, sufre los efectos de todas las modificaciones que en ellos se introduzcan. Por este motivo, el presupuesto de tesorería, al igual que el presupuesto de inversiones, es sometido constantemente a revisiones. Mediante el control de tesorería es posible controlar la actividad de los servicios financieros. Este control puede poner en evidencia la existencia de sobregiros bancarios no previstos —muy costosos para la institución— así como las disponibilidades bancarias excesivas sin aprovechamiento. También permite asegurar que la tesorería podrá hacer frente en todo momento a sus necesidades de recursos³⁴.

Con el objetivo de obtener una mejor previsión y control sobre los recursos, se recomienda dividir el presupuesto de tesorería en períodos inferiores a un año y realizarlo para cada trimestre o para cada mes.

C. Presupuestos de inversiones

En el presupuesto de inversiones quedan reflejadas las decisiones que afectan a bienes de capital. Estas decisiones se derivan más o menos automáticamente de los objetivos marcados durante el proceso de planificación.

En general, las previsiones que se registran en este presupuesto son: inversiones en acciones, en bonos, fondos de inversión, depósitos a plazo, instrumentos de

³⁴ Cf. J. MEYER, *Gestión presupuestaria*, Madrid 1990, 252.

renta fija, bienes inmuebles, terrenos, edificios, vehículos, maquinaria, tecnología, etc.

D. Presupuesto de proyectos

Los presupuestos de proyectos suelen realizarse para actividades muy específicas, eventuales o nuevas. Generalmente estos presupuestos se realizan para un período de tiempo más amplio y son mucho más flexibles. Normalmente para aprobar un proyecto nuevo la dirección necesita un presupuesto *ad hoc*, con diferentes escenarios. Una vez aprobado, deberá asignarse un responsable directo del proyecto. Esta persona, entre otras funciones, deberá velar para que se ejecute el presupuesto previsto.

En las instituciones de la Iglesia los presupuestos de inversiones o proyectos normalmente están asociados a los actos de administración extraordinaria. De hecho, sería muy útil que para la concesión de la licencia para los actos de administración extraordinaria, la autoridad competente solicite que se presenten previamente el presupuesto del proyecto o el presupuesto de inversiones.

En este presupuesto también pueden registrarse las inversiones que se prevé realizar con los bienes procedentes de fundaciones pías, pías voluntades, legados, herencias, fideicomisos, etc.

4. MÉTODOS PARA LA ELABORACIÓN DE PRESUPUESTOS

Los métodos utilizados para la elaboración de un presupuesto pueden variar en función del tipo de organización que lo utilice, del tipo servicios que se realicen, o del sistema de cálculo de costes que utilice la institución. Además, dependerá de la flexibilidad de la planificación y de las variables disponibles en el momento de su elaboración.

Normalmente las pequeñas instituciones prefieren utilizar un presupuesto incremental en lugar de uno en base cero. Las grandes instituciones con múltiples operaciones y departamentos suelen utilizar un presupuesto basado en actividades.

A. Presupuesto incremental

El presupuesto incremental toma como punto de partida para su confección los costos e ingresos incurridos en el ejercicio anterior, aplicando una tasa de crecimiento para el siguiente período.

La principal crítica que este método recibe es que asume directamente todos los costes incurridos en el ejercicio anterior. Considera que todos los servicios existentes son necesarios y además se realizan correctamente. Esto favorece la realización de gastos innecesarios al final de cada ejercicio con el único objetivo de efectuar los gastos previstos y conseguir así

una asignación presupuestaria igual o superior para el siguiente ejercicio.

B. Presupuesto en base cero

El presupuesto en base cero pretende ahorrar costes. Con este método, cada responsable debe justificar detallada y razonablemente la necesidad de cada partida de gasto, estableciendo la utilidad que dicha asignación generará a la institución.

La utilización del presupuesto en base cero somete a revisión en cada ejercicio presupuestario todas las actividades que se desarrollan dentro de la organización. Así, cada responsable debe justificar todas las solicitudes de fondos demostrando que los gastos que se proponen son realmente necesarios.

Realizar un presupuesto en base cero tiene múltiples ventajas. En primer lugar, no se centra en cuánto debemos gastar, sino en por qué y en qué debemos hacerlo para obtener mejores resultados. En segundo lugar, ordena las tareas según su importancia. En tercer lugar, exige eliminar aquellas actividades repetitivas e innecesarias, y que se estudien otras alternativas que ofrezcan un gasto más eficiente. Además, hace más difícil el maquillaje o inflado de presupuestos³⁵.

³⁵ Cf. J. ALVAREZ – F. BLANCO, *Introducción a la contabilidad directiva*, San Sebastián 1989, 256.

Sin embargo, la elaboración de un presupuesto en base cero suele requerir abundante trabajo. Por ello, para una organización pequeña el costo de implementarlo puede ser superior a los beneficios que produce.

Considero que lo habitual es que las organizaciones utilicen una mezcla de ambos métodos. Al confeccionar el presupuesto se puede tener como base el presupuesto del período anterior —por la información que proporciona— y evaluar cuánto puede aumentar o disminuir cada partida de ingreso o gasto, con el objetivo de hacer más eficiente el gasto. Para ello se recomienda utilizar distintos escenarios y exigir una rendición de cuentas detallada.

C. Presupuesto basado en actividades

La confección del presupuesto basado en actividades suele estar asociada a un sistema de costes basado en actividades. También es habitual que lo utilicen las instituciones sin fines de lucro, principalmente porque asigna los ingresos y gastos a las actividades o proyectos concretos que responden a la misión de la institución.

Este presupuesto se calcula y se desglosa en sub actividades, de manera que cada una constituya un programa o paquete completo. Para su confección es necesario determinar las actividades principales de la institución, las actividades auxiliares de cada actividad principal, y los costes previstos para cada actividad —principal y auxiliar—.

Este tipo de presupuestos es de gran utilidad para quienes toman las decisiones en la organización, porque

obliga a planificar y a analizar con más atención las inversiones, los gastos y los ingresos. Además es un presupuesto que, al estar enfocado en actividades concretas, permite conocer con más exactitud la contribución de cada área y actividad al conjunto de la institución.

5. ETAPAS PARA LA IMPLEMENTACIÓN DE UN SISTEMA PRESUPUESTARIO

Para aprovechar mejor las funciones que ofrece el presupuesto se debe conocer y entender cada una de las etapas necesarias para la implementación de un sistema presupuestario. Básicamente son cuatro: la elaboración del presupuesto, su aprobación, la ejecución y el control.

A. Etapa previa: Elementos a considerar antes de implementar un sistema presupuestario

En esta etapa previa es útil analizar cómo la estructura de la organización puede influir en la implementación de un sistema presupuestario. En primer lugar será necesario estudiar la forma en que el presupuesto integrará la planificación operativa de la institución, y después se deberá capacitar a las personas que utilizarán el presupuesto para que aprovechen todas sus funciones.

1. *Influencia de la estructura organizativa en la elaboración de presupuestos y viceversa*

Entre los componentes de la estructura de una organización que afectan a la confección y estructura del presupuesto podemos destacar la división por departamentos, áreas, actividades u órganos. También es necesario considerar la posible existencia de diferentes ubicaciones, como pueden ser otras sedes o delegaciones.

Estos factores influyen en la determinación de las partidas de ingresos y gastos de la organización. También influye en el establecimiento del tipo de presupuestos que se pueden utilizar —consolidado, basado en actividades, incremental, en base cero, rígidos o flexibles—, o en el proceso de confección del presupuesto³⁶.

Para las organizaciones sin fines de lucro también es necesario determinar el tipo de vinculación de las distintas instituciones o entidades que están relacionadas con la organización. En la Iglesia, por ejemplo, muchas diócesis realizan un presupuesto consolidado en el que incluyen los presupuestos de sus parroquias aún cuando los bienes de estas no pertenecen a la diócesis. Esta práctica resulta conveniente por la vinculación que existe entre las parroquias y la diócesis.

Por otra parte, los presupuestos influyen en la estructura de toda organización. Un presupuesto es una herramienta útil «tanto para coordinar las actividades de las distintas partes de la organización como para modificar el comportamiento de sus componentes. Cómo

³⁶ Cf. L. MUÑÍZ, *Control presupuestario...*, cit., 46.

consecuencia facilitan que las decisiones estén en la línea pretendida por la alta dirección. Por ejemplo, al presupuestar, se fuerza a los directivos a ampliar sus horizontes de planificación integrándolos con los del resto de la organización»³⁷.

2. Integración del presupuesto con la planificación

Un presupuesto es la expresión en términos monetarios de los planes de acción que una organización tiene previsto llevar a cabo a lo largo de un período de tiempo determinado³⁸. Por lo tanto, está íntimamente relacionado con el proceso de planificación.

Para que el presupuesto pueda integrarse mejor con la planificación estratégica y operativa de la organización podrían seguirse los siguientes criterios:

1. Los objetivos de la organización deben tener en cuenta todos los escenarios posibles. Además pueden plantearse pensando en que después se plasmarán y se desarrollarán en el presupuesto anual. Es importante que también puedan plasmarse monetariamente.
2. Al hacer la planificación estratégica se debe pensar en los indicadores concretos que puedan servir para medir si se está cumpliendo con los objetivos.

³⁷ N. PERE, *Elaboración y control...*, cit., 17.

³⁸ Cf. E. BALLARÍN - J. ROSANAS - J. GRANDES, *Sistemas de Planificación...*, cit., 125.

3. La participación e implicación de los diferentes responsables de elaborar y ejecutar el presupuesto es esencial para el éxito en su utilización.
4. Quienes realizan la planificación deben contar con un procedimiento que les permita obtener información relativa a la eficacia del presupuesto para conseguir los objetivos marcados³⁹.

3. *Capacitación del personal*

Para que el presupuesto sea una herramienta de gestión y control realmente útil es necesario que las personas que lo elaboran y el personal a nivel operativo que trabajan con él conozcan las funciones, los objetivos y el proceso de elaboración del presupuesto.

La propia dinámica de la gestión presupuestaria hace que cada directivo tenga que participar en la definición de sus objetivos, puesto que debe estudiar las causas que explican las variables ligadas a su gestión. Además debe desarrollar un proceso sistemático de obtención y análisis de la información, y desarrollar las capacidades necesarias para la formulación e implantación de los planes diseñados para alcanzar los objetivos marcados⁴⁰. Sin embargo, es necesario que exista un proceso de aprendizaje que permita que cada uno de los que trabajan con el presupuesto descubra como éste instrumento es

³⁹ Cf. L. MUÑÍZ, *Control presupuestario...*, cit., 57-58.

⁴⁰ Cf. E. BALLARÍN - J. ROSANAS - J. GRANDES, *Sistemas de Planificación...*, cit., 128.

fundamental para la toma de decisiones, la gestión y el control.

En cada organización debe existir un procedimiento escrito en el que se detalle cada una de las etapas y de las tareas concretas que hay que realizar para implementar un sistema presupuestario. Además, para que el presupuesto sea una herramienta eficiente es conveniente que se establezcan:

1. Los plazos y los responsables de cada etapa.
2. Quiénes serán los responsables directos de elaborar el presupuesto.
3. Quién aprueba el presupuesto.
4. Quién autoriza los eventuales cambios o modificaciones al presupuesto.
5. A quién han de rendir cuentas los responsables de ejecutar un presupuesto.
6. Cuáles son los medios necesarios para implementar el presupuesto⁴¹.

Por otra parte, se recomienda que toda organización tenga un departamento o por lo menos un responsable de implementar y dar seguimiento a la elaboración, aprobación, ejecución y control del presupuesto. Este

⁴¹ Por ejemplo: un calendario presupuestal, los informes de los distintos departamentos y jefes de proyectos —que contengan los resultados de la evaluación y control del ejercicio anterior—, y otros factores como, por ejemplo, cambios en la política de retribución, en los impuestos que se deban pagar, en la edad de jubilación, etc.

responsable normalmente tiene la función de ser un canal de comunicación entre la dirección y los responsables de cada presupuesto. Por ello, es necesario que conozca perfectamente todo el proceso de confección del presupuesto, los canales de comunicación entre la administración y el personal operativo, y la importancia que cada departamento y cada proyecto tienen para la organización en su conjunto. Algunas de las funciones concretas de este departamento son:

1. Elaborar el procedimiento escrito sobre la elaboración, aprobación, ejecución y control del presupuesto.
2. Diseñar un calendario presupuestal.
3. Verificar que los objetivos estratégicos queden plasmados en el presupuesto y comprobar que se cumplan.
4. Asesorar, dando el soporte y ayuda necesaria al resto de responsables de organizar y ejecutar cada presupuesto concreto.
5. Coordinar y supervisar todos los trabajos del sistema de confección del presupuesto.
6. Organizar y preparar todas las reuniones necesarias, facilitando el soporte técnico, informativo y documental para que se pueda realizar el proceso presupuestario.

7. Confeccionar los estudios, análisis e informes de control relacionados con el proceso presupuestario⁴².

Los primeros años, durante la implementación del sistema presupuestario, esta etapa previa puede exigir gran cantidad de trabajo. Sin embargo, una vez implementado ahorra tiempo y garantiza mejores resultados, ya que proporciona un procedimiento claro y a la medida de la institución.

B. Primera etapa: elaboración del presupuesto

Esta etapa parte del trabajo de planificación estratégica que previamente ha realizado la institución. De esta forma, el presupuesto deja de ser un instrumento que limita —frena— la actividad y misión de la institución, y se convierte en el motor que la impulsa.

Para cumplir su misión cada institución establece unos objetivos, y para alcanzar esos objetivos se necesitan recursos. Algunos de ellos están ya disponibles, otros todavía no. Un presupuesto que se elabora tratando de alcanzar los objetivos marcados sugiere una distribución de los ingresos previstos, a la vez que hace una previsión de los recursos que se necesitarán para cumplir con dichos objetivos. Con esta previsión, quien dirige la institución podrá plantear la posibilidad de contraer deudas y de establecer las metas al departamento encargado de conseguir los fondos necesarios para las distintas actividades.

⁴² L. MUÑÍZ, *Control presupuestario...*, cit., 67-69.

Esta etapa debe iniciarse pronto con el objetivo de contar con el tiempo suficiente para realizar las previsiones de las distintas áreas y departamentos, hacer las revisiones y las correcciones a estos primeros presupuestos, e incorporar las sugerencias que hayan enviado quienes ejecutaron y evaluaron dicha ejecución del ejercicio anterior.

Para la realización del presupuesto maestro de la institución es necesario que previamente se realicen los presupuestos de cada área y los presupuestos de los proyectos individuales⁴³.

Este primer presupuesto debe contener toda la información. Los encargados de su evaluación deben tomar con conocimiento de causa la decisión de aprobarlo o de pedir una nueva propuesta. Por lo tanto, en el proceso de elaboración de cada presupuesto operativo se debe presentar un presupuesto que contemple distintos escenarios. Contar con varios escenarios puede facilitar la aprobación del presupuesto. Los distintos escenarios responden a una previsión más optimista, a la más pesimista o a la más probable. También pueden elaborarse escenarios teniendo en cuenta los cambios que puedan producirse en política interna de la organización o en variables externas relevantes, etc.

⁴³ Así, por ejemplo, se deben realizar presupuestos de ventas o prestación de servicios, de compras o producción, de personal, de publicidad y mercadeo, de investigación y desarrollo, de inversiones, de tesorería, etc. Cuáles en concreto se realicen dependerá del tipo de institución.

Por otra parte, aun cuando los presupuestos se realicen para una actividad o proyecto concreto, estos se han de elaborar teniendo en cuenta que todos ellos forman parte de la misma organización. Quienes trabajan en ella lo hacen de acuerdo con el presupuesto aprobado, tomando aquellos datos que afecten directamente a su departamento o proyecto y asumen la responsabilidad de conseguir con los recursos aprobados en el presupuesto los objetivos fijados por la dirección.

Por esta razón es necesario que quienes ejecutan el presupuesto puedan intervenir en el proceso de elaboración, manifestando las dificultades que vean en esta propuesta inicial para alcanzar los objetivos esperados, o haciendo sugerencias concretas que permitan obtener mejores resultados.

C. Segunda etapa: aprobación del presupuesto

Cuando los presupuestos presentados en la etapa anterior cumplen todos los requisitos y objetivos marcados, la dirección decide cuál de los escenarios presentados aprobará y lo comunica a los encargados de ejecutarlo.

El responsable de realizar cada presupuesto debe ser capaz de exponer los datos y argumentos necesarios para la aprobación del presupuesto presentado. Ha de ser capaz de demostrar que con ese presupuesto se alcanzaran los objetivos marcados.

Sin embargo, cuando los presupuestos presentados no cumplen con los requisitos y objetivos marcados o la dirección considera que deben realizarse modificaciones,

éstos vuelven a los departamentos que los han elaborado. El responsable deberá realizar las correcciones oportunas y presentar nuevas opciones, si lo considera necesario.

En esta etapa se debe estar muy atento a los plazos, ya que el presupuesto debe estar aprobado antes de que comience el ejercicio.

En algunas instituciones —como los Estados— está previsto que, cuando no se llega a un consenso que apruebe los presupuestos presentados antes del inicio del período de ejecución, se debe utilizar el presupuesto aprobado el año anterior. La aplicación de esta cláusula supone en muchas instituciones grandes pérdidas e ineficiencia en la gestión. Los objetivos que la organización se ha propuesto alcanzar con cada presupuesto no son los mismos a los del año anterior, y las condiciones para las cuales se elaboró el presupuesto del año anterior han cambiado. Además, en el caso de presupuestos de proyectos concretos, es imposible aplicar esta técnica de prórroga automática.

D. Tercera etapa: ejecución del presupuesto

El presupuesto no es un fin en sí mismo. Obviamente el ciclo presupuestario no termina con la aprobación del presupuesto. Este debe darse a conocer inmediatamente a quienes lo ejecutarán y se les debe explicar cómo obtener todo el rendimiento de esta herramienta⁴⁴. Quienes

⁴⁴ Se debe explicar cada una de las funciones del presupuesto y cómo estas son necesarias a la institución. Cuando se tiene una visión

ejecutarán el presupuesto deben estar convencidos de que son ellos los primeros beneficiados de su uso. De lo contrario serán infructuosos todos los esfuerzos por aplicarlo.

Quienes trabajan con presupuestos también deben saber que el presupuesto no es una herramienta rígida, y por lo tanto, puede y debe adaptarse a los cambios relevantes. Los informes resultantes del análisis de variaciones permiten, y en ocasiones exigen, realizar cambios en el plan aprobado. Sin embargo, no todas las variaciones exigen un cambio. Algunas proporcionan solamente información para elaborar el presupuesto del próximo ejercicio, sin necesidad de modificar el actual. Cuando las variaciones se producen en áreas clave o cuando las diferencias son significativas y constantes, se puede plantear una actualización o modificación del presupuesto vigente.

Las actualizaciones del presupuesto se deben realizar teniendo en cuenta que los cambios que se realicen en un presupuesto concreto pueden afectar a otros departamentos de la organización. En ocasiones, un departamento concreto deberá abstenerse de modificar su presupuesto, aún cuando tenga variaciones desfavorables, si dicho ajuste ocasiona pérdidas mayores en otros departamentos.

En todo caso, un presupuesto se debe modificar solo si es estrictamente necesario. Por ello, se recomienda establecer previamente los parámetros que justifican una

reducida del presupuesto —limitada al control— es muy difícil ejecutarlo eficazmente.

modificación, indicando claramente cuándo una variación entre lo presupuestado y lo ejecutado se considera significativa, así como las fechas en las que esta pueda realizarse. Además, debe establecerse un proceso para aprobar las modificaciones del presupuesto.

La rigidez o flexibilidad de un presupuesto dependerá también del área o partidas que se están presupuestando. Por ejemplo, es lógico que los presupuestos de proyectos, que se realizan para períodos de tiempo más largos, estén sujetos a mayores cambios en las variables previstas y sean, por lo tanto, mucho más flexibles que el presupuesto de comunicación institucional o el presupuesto de personal, cuyas variaciones a lo largo de un año pueden ser mínimas.

E. Cuarta etapa: seguimiento y control del presupuesto

Como ya he dicho, una de las principales funciones del presupuesto es el control. El control no se limita a la rendición de cuentas y no debe frenar la actividad de la institución. El control que se puede realizar mediante el presupuesto trata más bien de dar a conocer la evolución de los resultados reales frente a los previstos.

El seguimiento y control del presupuesto puede realizarse a través del análisis de variaciones, comparando las diferencias entre lo que realmente está sucediendo y lo presupuestado. Con los datos obtenidos del análisis de variaciones se busca corregir los puntos débiles e identificar las buenas prácticas de la institución. Para ello, es necesario buscar la causa de cada desviación.

Con la rendición de cuentas y el control no se pretende evaluar únicamente la capacidad de gestión de cada responsable, sino también identificar en la ejecución del presupuesto posibles problemas y eventuales ventajas que se han de aprovechar para que la organización emplee sus recursos de forma más eficiente.

El presupuesto es una herramienta de control no solo para la alta dirección, sino también para todo aquel que tome decisiones en la institución. El presupuesto es como una guía que señala los límites que se deben considerar en cada decisión. Por tanto, al realizar la rendición de cuentas los responsables de cada actividad o proyecto han de proponer las correcciones y los cambios de políticas que consideren necesarios para alcanzar los objetivos planteados.

Quienes ejecutan el presupuesto –nivel operativo– deben también realizar estas sugerencias. Son ellos quienes tienen mayor información de las dificultades y ventajas en la ejecución del mismo. No obstante, quien aprueba y define las correcciones y cambios de política es la dirección, que cuenta con información global de la institución. Esta información no se posee en el nivel operativo y por lo tanto es posible que no se haya tenido en cuenta. Además, la dirección es la responsable directa de los resultados de la organización.

Finalmente, para que el presupuesto sea una herramienta de control eficaz se pueden seguir los siguientes criterios:

1. Los objetivos de la organización deben ser medibles y alcanzables⁴⁵.
2. El control debe ser continuo —cada trimestre, cada mes— y no solo al final del ejercicio⁴⁶.
3. La rendición de cuentas no debe limitarse a un informe con las diferencias numéricas entre lo que se presupuestó y lo que realmente se ha llevado a cabo. Es necesario buscar los motivos y las consecuencias de esas variaciones.
4. Un presupuesto aprobado se puede modificar solo si es absolutamente necesario.
5. Toda institución deberá mantener un archivo histórico que contenga la información que se utilizó para elaborar o modificar el presupuesto.

6. OTROS INSTRUMENTOS FINANCIEROS RELACIONADOS CON EL PRESUPUESTO

El presupuesto no es la única herramienta utilizada por quienes administran bienes. Es necesario contar al menos con un estado de resultados, un estado de flujo de efectivo y un balance general.

⁴⁵ Para ello es necesario definir los indicadores concretos de medición que la institución utilizará, y contar con un sistema de información fiable y accesible a los controladores y a los responsables de ejecutar el presupuesto.

⁴⁶ Esto permitirá realizar las modificaciones oportunas a tiempo.

Además, un buen administrador realizará también estados financieros previsionales o proforma. Estos son necesarios para evaluar, antes de la aprobación del presupuesto, cómo las previsiones contenidas en el presupuesto podrán afectar el resultado general de la organización.

Muchas instituciones presentan también una memoria de actividades, que sirve para traducir gran parte de la información contenida en el presupuesto.

A continuación presentaré brevemente en qué consiste cada uno de los instrumentos a los que he hecho alusión.

A. El estado de resultados

El estado de resultados, también conocido como cuenta de pérdidas y ganancias o estado de pérdidas y ganancias, tiene la función de presentar de forma detallada y ordenada el resultado de las operaciones de la organización durante un período contable, generalmente un año. Se trata de un informe que permite evaluar la utilidad generada por la organización, además de dar a conocer detalladamente las partidas concretas de ingresos y gastos. De esta forma, el estado de resultados proporciona información valiosa para la toma de decisiones.

El estado de resultados se realiza al final del ejercicio contable, con los datos de los ingresos y gastos reales de la organización durante el período contemplado. Sin

embargo, muchas organizaciones realizan estados de resultados proforma o previsionales⁴⁷.

B. El estado de flujos de efectivo

El estado de flujos de efectivo (*cash flow*) también es conocido como estado de flujo de tesorería o de caja. Su función es presentar de forma clara y ordenada las cantidades de efectivo generadas y utilizadas por una institución. Informa sobre la utilización de los activos monetarios y otros activos fácilmente convertibles en efectivo. Además, recoge las necesidades de efectivo de la organización. Por lo tanto, el estado de flujo de efectivo proporciona información clave para medir el nivel de liquidez de una institución, es decir, su capacidad de hacer frente a las obligaciones monetarias inmediatas.

El estado de flujo de efectivo suele clasificar los flujos de fondos en tres actividades: inversiones, operaciones y financiación. Esta división se realiza con el objetivo de detectar rápidamente el origen de cualquier movimiento de fondos en la organización, y programar los recursos que se ha de emplear.

Como se puede intuir, el estado de flujo de efectivo está muy relacionado con el presupuesto de la organización. Basta recordar que uno de los presupuestos que las organizaciones realizan es el de tesorería. En cualquier

⁴⁷ Un estado de resultados proforma o previsional se realiza con las previsiones de ingresos y gastos contenidas en el presupuesto. Se realiza al comienzo del ejercicio.

caso, no son lo mismo. El presupuesto de tesorería realiza una estimación de los flujos de efectivo que la organización tendrá durante el período para el que se realiza el presupuesto. El estado de flujo de efectivo, en cambio, presenta los flujos que efectivamente la organización ha tenido.

C. El Balance general

El Balance general, también conocido como balance de situación, tiene como función principal presentar la situación económica y financiera de una organización en un momento concreto. El balance es en cierta medida una fotografía de la organización.

El balance general está estructurado en tres categorías contables: el activo, el pasivo y el capital. El activo está formado básicamente por los bienes y derechos de la organización. En el pasivo se registran todas las deudas y obligaciones. El capital es la diferencia entre ambos conceptos y representa las aportaciones de los accionistas, dueños o fundadores más las utilidades no distribuidas. Las cuentas del activo y del pasivo suelen además subdividirse en circulante, fijo y diferido. Estas subdivisiones facilitan el análisis de la información contenida en el balance.

Muchas organizaciones utilizan la información contenida en el presupuesto y el estado de resultados previsional para elaborar un balance general proforma o previsional. Con él se intenta analizar cómo las estimaciones plasmadas en el presupuesto influirán en la situación financiera de la organización.

D. La memoria de actividades

La memoria de actividades presenta de forma clara y detallada las actividades y proyectos realizados por la organización durante un período concreto, normalmente un año. También incluye, en un apartado distinto, los proyectos futuros previsto por la organización.

La memoria es un instrumento de rendición de cuentas a un público muy variado. Con la memoria se informa a la sociedad, a los empleados y a todas las personas interesadas sobre los resultados de la gestión de la organización, es decir, sobre las actividades concretas realizadas.

La memoria toma la información contenida en los estados financieros y la transforma en un lenguaje accesible al público objetivo, explicando de forma detallada las actividades de la organización.

La memoria difiere de los estados financieros por el público al que se dirige y por la forma de presentar la información. Los estados financieros proporcionan sobre todo información útil para la toma de decisiones. Con la memoria lo que se pretende es dejar constancia de lo realizado. Además, el público interesado en la memoria no necesita el mismo detalle de información, pues su misión no es dirigir la organización.

Cada una de estas herramientas financieras tiene una finalidad específica. A su vez, todas están relacionadas y son necesarias para una gestión eficaz de los recursos.

7. EL USO DE PRESUPUESTOS EN LA IGLESIA SEGÚN LA DOCTRINA ECONÓMICA

Desde hace algunas décadas, algunos profesionales de la administración financiera se han planteado por qué las instituciones comúnmente llamadas sin fines de lucro se resisten a utilizar herramientas como el presupuesto, tan útil para la administración y control de los bienes. También se cuestionan por qué, en el caso de utilizarlo, no se aprovechan todas sus funciones.

Parte de la doctrina económica ha intentado dar respuesta a estas cuestiones. Muchos de los autores en sus estudios han tomado como modelo de organizaciones sin fines de lucro algunas instituciones de la Iglesia⁴⁸.

⁴⁸ Vid. T. FUTCHER – J. PHILLIPS, *Church budgeting: a secular approach*, en «National Public Accountant» 32, n. 9 (1986) 28-29; R. LAUGHLIN, *Accounting in its Social Context: An Analysis of the Accounting Systems of the Church of England*, en «Accounting, Auditing and Accountability» 1, n. 2 (1988) 19-42; P. BOOTH, *Accounting in Churches: A Research Framework and Agenda*, en «Accounting, Auditing and Accountability Journal» Vol. 6 n. 4, (1993) 37-67; R. KLUVERS, *Budgeting in Catholic Parishes An exploratory study*, en «Financial Accountability & Management» 17, n. 1 (2001) 41-58; M. LIGHTBODY, *On being a financial manager in a church organization: understanding the experience*, en «Financial Accountability & Management» 19 n. 2 (2003) 117-138; K. JACOBS, *The sacred and the secular: examining the role of accounting in the religious context*, en «Accounting, Auditing and Accountability Journal», 18, n. 2 (2005) 189-210; H. IRVINE, *Balancing money and mission in a local church budget*, en «Accounting, Auditing and Accountability Journal», 18, n. 2 (2005) 211-237.

Estos expertos parten del supuesto de que un profesional de las finanzas cuenta con el conocimiento y la experiencia necesaria para utilizar las herramientas contables disponibles —entre ellas el presupuesto— en cualquier tipo de institución. Bastaría con conocer el tipo de estructura y algunas peculiaridades de cada institución para que se pueda adaptar el presupuesto a dicha organización⁴⁹.

Muchos de ellos sostienen que las herramientas técnicas habitualmente utilizadas en la administración de los bienes de instituciones seculares son igualmente útiles para administrar los bienes de la Iglesia.

La doctrina señala que en instituciones como la Iglesia, la no utilización de herramientas como el presupuesto responde a la falta de administradores profesionales en las mismas. Además, el tamaño de estas instituciones y el tipo de personas que trabajan en ellas dificultan la colaboración de este tipo de profesionales. No es inusual que involuntariamente se evite utilizar cualquier herramienta técnica de gestión y control, o que se miren con desconfianza y desinterés este tipo de trabajo⁵⁰.

⁴⁹ «The general assumption, right or wrong, is that the accountant has the appropriate expertise in any situation. Good business practice; in combination with the knowledge of the peculiarities of a church's mission and finances, can result in the formation of sound principles for conducting a church's financial matters. This article examines the relationship of "secular" management techniques to the "non secular" environment of a church» (T. FUTCHER – J. PHILLIPS, *Church budgeting...*, cit., 28).

⁵⁰ «One difficulty congregations face in employing sound financial management techniques is the fact that many times the chosen leaders are professionals such as teachers, physicians, ministers,

Algunas instituciones que cuentan con profesionales de la administración tampoco utilizan el presupuesto. Consideran que en la administración de instituciones sin fines lucro no se pueden utilizar las mismas herramientas técnicas que se emplearían para administrar una empresa que busca beneficios⁵¹.

Otro de los factores que la doctrina señala como motivo de la falta de utilización de estas herramientas es que las autoridades que gobiernan instituciones como la Iglesia se dedican casi exclusivamente a los asuntos espirituales. Por lo tanto, con frecuencia dedican muy poco tiempo a las cuestiones materiales⁵².

El tamaño de la institución es uno de los factores que dificulta la administración profesional de los bienes. Solo las grandes instituciones cuentan con los recursos suficientes para contratar a un profesional en finanzas. Por otra parte, quienes llevan a cabo la administración de los

etc. These professionals are generally not trained in management and thus, avoid or perhaps look with disdain on management activities» *Ibid.*

⁵¹ «Often the size and membership mix of the organization limit the chances of having professional managers among its members. The fact that the organization is not for profit usually creates a mental attitude that precludes the use of up-to-date financial management practices, even if competent personnel are a part of the membership» *Ibid.*

⁵² «The leadership of a congregation seldom changes in composition. These leaders are concerned with spiritual matters, often to the exclusion of monetary matters. While the members of many churches have the right and responsibility to control what happens, the decisions are usually made by the leadership. Hence, there is little opportunity for new management ideas to be integrated in to a congregation's operations» *Ibid.*

bienes en algunas de estas instituciones son voluntarios. Las instituciones pequeñas, al contar con menos miembros, tienen una menor probabilidad de contar con voluntarios capacitados para realizar este tipo de tareas⁵³.

El hecho de que dichas instituciones no midan sus resultados en base a utilidades, no quiere decir que no puedan utilizar las mismas herramientas que utiliza una empresa que busca beneficios, sobre todo si tenemos en cuenta que estas herramientas no se limitan a medir la rentabilidad⁵⁴. El presupuesto, por ejemplo, es útil para la planificación y el control de la organización, tareas indispensables para la administración de los bienes de una institución como la Iglesia.

Dichas tareas, de planificación y control, hacen surgir la duda sobre los motivos para no utilizar este instrumento, cuyas ventajas son patentes. Considérese, por ejemplo, que a través de un presupuesto los fieles pueden conocer mejor las necesidades reales de la Iglesia. Si los fieles conocen las partidas concretas de ingresos y gastos, así como los

⁵³ «The relatively small size of many congregations limits the likelihood that sound management techniques will be used. First, the small size of the congregation reduces the chance that its membership will include one or more professional managers. Second, only the larger congregations have the available financial resources to hire professional managers» *Ibid.*

⁵⁴ «The absence of a need for profit measurement in church congregations has led to the assumption that management techniques in profit-oriented businesses are inapplicable to churches. Comments can be heard such as "This isn't a business, it's a church". Yet, the uselessness of profit measurement in a church environment should not preclude the use of other management tools» *Ibid.*

proyectos que la Iglesia esta llevando a cabo, podrán descubrir nuevas formas para aumentar su colaboración⁵⁵. Por otra parte, en el presupuesto los fieles pueden identificar qué actividades son más importantes para la autoridad, pues normalmente serán las actividades a las que se les dedican más recursos. Además, un presupuesto es una previsión que permite trabajar de forma proactiva y no reactiva. Su utilización emite un mensaje claro de una administración responsable⁵⁶.

Finalmente, la doctrina señala que los estudios hasta ahora realizados se refieren casi exclusivamente a las prácticas contables utilizadas en las principales iglesias occidentales. Sin embargo, la mayoría de estos estudios se han limitado a recetar “buenas prácticas contables”. Muy pocos han tratado de explicar las prácticas contables en

⁵⁵ De hecho, Kluvers concluye en su estudio que el presupuesto presenta una gran oportunidad para involucrar a los fieles. Cf. R. KLUVERS, *Budgeting in Catholic...*, cit., 17.

⁵⁶ «Church members will often give according to their commitment to the goals of the congregation. This is a particularly important behavioral aspect of membership participation that is often overlooked. The revenues of a congregation (primarily contributions) are not fixed. If the members adopt the goals of the congregation as their own, the financial support might be greater than the leaders expect. Although members may increase their contributions, church activities are ultimately carried out with a depletion of scarce financial resources. Careful allocation of these resources is essential to a congregation's mission. Budgetary planning will provide a benefit to the congregation in that the membership can focus its efforts on the adopted priorities. Energies can be directed toward a few, well-planned activities» (T. FUTCHER – J. PHILLIPS, *Church budgeting...*, cit., 29).

uso⁵⁷. Este es precisamente el objetivo de este capítulo: explicar las múltiples ventajas de trabajar con presupuestos —herramienta cuyo uso está previsto por el legislador canónico—. Para ello ha sido necesario presentar qué es un presupuesto, cuáles son sus funciones, cuál es el proceso de elaboración, aprobación y control, y finalmente, las otras herramientas contables relacionadas.

⁵⁷ «The accounting literature on churches is almost exclusively concerned with accounting practices in Western mainstream churches. Within this narrow focus there is a fairly extensive professional literature, which generally focuses on prescribing “good” accounting practices, but very few research-based Studies that try to explain accounting practices in use» (P. BOOTH, *Accounting in Churches...*, cit., 39).

CAPÍTULO III

EL PRESUPUESTO EN LA IGLESIA

1. ORIGEN DEL PRESUPUESTO

La planificación y el control siempre han sido y continúan siendo actividades necesarias y muy útiles para quienes administran bienes. Por eso no es extraño que un instrumento como el presupuesto —cuyas principales funciones son la planificación y el control— fuese utilizado en tiempos remotos por las grandes civilizaciones.

Las civilizaciones antiguas, con el fin de predecir y controlar la disponibilidad de sus recursos, desarrollaron distintas técnicas de previsión. Éstas técnicas poco a poco fueron perfeccionándose hasta llegar a lo que hoy conocemos como presupuesto. Sin embargo, vale la pena resaltar que ya en esas técnicas rudimentarias podemos encontrar las raíces del presupuesto.

La doctrina ha destacado que existen pocos estudios de historia presupuestaria¹. A pesar de ello, en las obras

¹ Cf. A. FERNÁNDEZ – E. RODRÍGUEZ, *Itinerario histórico y situación actual de la disciplina presupuestaria empresarial*, en «DE COMPUTIS Revista Española de Historia de la Contabilidad» 14 (2011) 50-79.

generales de Federico Melis² y Joseph Vlaemminck³ he encontrado referencias muy concretas e interesantes relativas a la primera utilización de técnicas presupuestarias.

A. Referencias indirectas de la utilización del presupuesto

Las primeras referencias de la utilización del presupuesto las encontramos en la civilización romana. Melis afirma que los romanos confiaban el asiento de los registros contables a los esclavos griegos. Sin embargo, esos registros no se han encontrado. Las primeras noticias que se pueden encontrar son de una época un poco posterior (s. II-I a.C.).

En Roma, las grandes empresas agrícolas exigían una contabilidad detallada. En la obra de Catón el Censor (234 - 149 a.C.), *de Re Rustica*, encontramos una especie de manual del agricultor con instrucciones minuciosas para la administración de una empresa agrícola⁴. Los romanos no solo llevaban un registro contable de las operaciones ya efectuadas, sino también una previsión de

² Cf. F. MELIS, *Storia della Ragioneria*, Bologna 1950.

³ Cf. F. VLAEMMINCK, *Historia y doctrinas de la contabilidad*, Madrid 1961.

⁴ Por ejemplo: «se hará la cuenta de la caja, del grano del almacén, del forraje, del vino, del aceite; se tomará nota de lo que se ha vendido, de lo que se ha pagado, de lo que queda por cobrar, de lo que aún falta por vender» (F. MELIS, *Storia della Ragioneria...*, cit., 361).

las futuras, ya que debían «tomar nota de lo que queda por cobrar y por vender»⁵.

Mas adelante, en tiempos de Augusto (27 a.C. - 14 d.C), se llevaba un registro llamado *Breviarium*. Este consistía en una especie de balance y estado presupuestario que el emperador ordenó publicar para conocimiento público del uso y aplicación de los recursos fiscales. El *Breviarium* desempeñaba las funciones de presupuesto del estado romano⁶. A dicho instrumento se refieren algunos autores cuando afirman que «la organización tributaria tardo-imperial romana, contaba con un rudimentario pero eficaz sistema presupuestario o de contabilidad pública, en el que se hacía una previsión de los gastos del Estado (...)»⁷. Sin embargo, los romanos no eran los únicos en utilizar una especie de presupuesto.

En China, durante la dinastía Tang (618 - 907 d. C.), el gobierno regente implementó una de las innovaciones más significativas en materia de contabilidad: la confección de presupuestos del Estado. Su misión era gestionar los ingresos procedentes de los impuestos para su posterior aplicación en el ejército, provincias y condados. Estos presupuestos se convirtieron en un excelente mecanismo de gestión con el que planificar los salarios de los responsables políticos y funcionarios gubernamentales⁸.

⁵ Cf. F. MELIS, *Storia della Ragioneria...*, cit., 361.

⁶ Cf. O. CHAVES, *Teoría Contable*, Buenos Aires 1998.

⁷ P. DE VALENCIA – G. MOROCHO – F. FUENTE, - J. PANIAGUA, *Obras Completas*, Vol. V, León 1993, 110.

⁸ Cf. A. FERNÁNDEZ – E. RODRÍGUEZ, *Itinerario histórico...*, cit., 54-55. Los autores explican que esta información la encontraron tras la revisión de la literatura en materia de historia sobre

Hasta aquí, hemos presentado solamente referencias indirectas de la utilización de técnicas presupuestarias. Se consideran indirectas porque no existen copias de los documentos aquí descritos, tan solo contamos con la descripción que de ellos hacen otras fuentes.

B. Referencias directas de la utilización del presupuesto

Las primeras referencias históricas basadas en registros contables se encuentran en Italia y datan del comienzo del periodo renacentista. En torno al año 1340, los tesoreros municipales de Génova —pertenecientes a la familia Massari— llevaban registros en sus libros de Contabilidad con el propósito de asignar y controlar recursos mediante cuentas de previsión. Históricamente, «ha sido generalmente aceptado que no se conocieron referencias sobre prácticas presupuestarias hasta la publicación de obras como la del monje benedictino Angelo Pietra y la del jesuita Lodovico Flori»⁹. En el siguiente apartado presentaré más detalles sobre estas obras.

Los registros contables de los Massari están escritos en latín y contienen «cuentas de previsión; es decir, el presupuesto; luego las cuentas del tesorero; y por último las individuales; esto es, las de las distintas personas que

prácticas en Contabilidad de Gestión. En concreto en C. CHOW - R. DUH - J. XIAO, *Management Accounting Practices in the People's Republic of China*, en C. S. CHAPMAN, A. G. HOPWOOD Y M. D. SHIELDS (eds.), *Handbook of Management Accounting Research* (Vol. II, 923-67), Ámsterdam 2007.

⁹ Cf. A. FERNÁNDEZ - E. RODRÍGUEZ, *Itinerario histórico...*, cit., 54.

estaban relacionadas con el municipio por razón de sus negocios o de servicios, tales como funcionarios, recaudadores de impuestos, etc.»¹⁰.

La previsión de ingresos y gastos es uno de los rasgos fundamentales del presupuesto. Por tanto, en las cuentas de previsión presentes en los registros de los Massari encontramos un claro antecedente de esta herramienta.

C. Tratamiento científico y desarrollo de la técnica presupuestaria

Hasta el siglo XV no existe un tratamiento científico de las técnicas presupuestarias. Además, sus usuarios eran solo aquellos que hoy podemos denominar como Estados. Por ello, resulta sumamente interesante destacar la gran contribución de algunas personas de la Iglesia a esta materia. Fue el franciscano Luca Pacioli¹¹, el primero en hacer un tratado de contabilidad. Este tratado ha sido tan importante para el desarrollo de la materia que actualmente a Pacioli se le conoce como el padre de la contabilidad¹².

¹⁰ F. VLAEMMINCK, *Historia y doctrinas...*, cit., 101-102.

¹¹ Vlaeminck nos dice que Pacioli fue un sabio cabalmente representativo del Renacimiento, merecedor del reconocimiento del Papa León X, y de grandes pintores como Leonardo da Vinci. Es indudable que como matemático figura entre los más insignes sabios de su tiempo. Realizó parte de sus estudios en Venecia, donde en 1464 obtuvo el cargo de preceptor de los tres hijos de Antonio de Rompiasi, rico mercader de la ciudad. Es posible que con este motivo se iniciara en la técnica comercial. *Ibid.*, 117.

¹² Cf. L. SERRA, *Fra Luca Paciolo: padre della ragioneria moderna*, Cassino 1983; N. RAMACHANDRAN – R. KAKANI, *Financial*

La principal obra de fray Luca Pacioli fue la *Summa de Arithmetica, Geometria, Proportioni et Proportionalita*, publicada en 1494. Esta obra era una especie de enciclopedia de las ciencias matemáticas —aritmética, álgebra, matemática financiera, cálculo de probabilidades, contabilidad¹³, geometría, etc.—, en la que se encuentran las costumbres comerciales de las principales regiones mercantiles del mundo¹⁴. Pacioli es considerado el padre de la contabilidad porque supo entender la utilidad y la eficacia de la escritura contable y supo ver los beneficios que se derivan de la elaboración de un tratado¹⁵.

accounting for managment, New Delhi 2007, 4; UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO - COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE MÉXICO, *La contaduría pública: estudio de su génesis y de su evolución hasta nuestro días*, México 1989, p 55-57; C. RINCÓN - G. LASSO - A. PARRADO, *Contabilidad siglo XXI*, Bogotá 2012; M. CHATFIELD, *History of Accounting (RLE Accounting) An International Encyclopedia*, Routledge 2014, <http://lib.mylibrary.com?id=573178>.

¹³ Los conocimientos de Pacioli sobre la contabilidad —el método de partida doble y sobre la teneduría de libros— se encuentran expuestos en 36 capítulos dentro del *Tractatus XI particularis de computis et scripturis* de la *distinctio nona*, titulado “*Particularis de Computis et Scripturis*” en su libro *Summa de Arithmetica, Geometria, Proportioni et Proportionalita*, publicado en 1494.

¹⁴ Cf. F. VLAEMMINCK, *Historia y doctrinas...*, cit., 118.

¹⁵ «Come ragionerista, il frate toscano può essere definito il *padre della trattazioni sulle scritture contabili*. Egli seppe intendere a qual punto de efficacia e rendimento fossero giunte le scritture di ragione e seppe intravedere la somma utilità che all’arte sarebbe derivata da un trattato. E, così, la partita doppia, per suo merito, corse più veloce e più sicura, nei suoi dettami, verso i paesi più remoti, talchè in mezzo secolo —pur con le difficoltà dei tempi— tutti i popoli civili la ebbero a strumento di perfetta contabilità» (F. MELIS, *Storia della Ragioneria...*, cit., 621).

En el *Tractatus de computis et scripturis* Pacioli presenta por primera vez de un modo sistemático uno de los conceptos más básicos e importantes de la contabilidad: la partida doble. Este sistema se basaba en tres libros: el memorial, el diario y el mayor. Con ellos, proporcionaba al comerciante información oportuna en relación con los activos y las obligaciones¹⁶.

Por otro lado, los religiosos Angelo Pietra y Lodovico Flori, buscando mejorar la gestión de los bienes de sus monasterios, adaptaron las técnicas contables empleadas por los Estados y por los bancos a las exigencias de estas instituciones. Con su trabajo desarrollaron y perfeccionaron la técnica presupuestaria.

El monje benedictino Angelo Pietra fue ecónomo del monasterio San Juan Bautista de Oriana, cercano a Mantua (Italia). En su empeño por realizar bien su encargo, Pietra adaptó las herramientas contables a las necesidades de los monasterios, y no satisfecho con ello, escribió en 1586 el *Indirizzo degli economi, ossia ordinatissima instruzione da regolatamente formare qualunque scrittura in un libro doppio*. Se trata de una especie de manual detallado de actividades contables que los ecónomos tenían que implementar¹⁷. Esta obra fue publicada mientras Pietra trabajaba para el duque de Mantua.

¹⁶ Cf. UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO - COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE MÉXICO, *La contaduría pública...*, cit., 56.

¹⁷ Cf. F. VLAEMMINCK, *Historia y doctrinas...*, cit., 131; F. MELIS, *Storia della Ragioneria...*, cit., 666.

El Duque de Mantua, Guillermo Gonzaga, le había encargado la revisión de los procedimientos contables del ducado ¹⁸. El duque pidió al monje benedictino un particular instrumento de gobierno: «un instrumento capaz de ofrecerle el completo e inmediato conocimiento de las entradas y gastos en dinero y en especie de la corte y del estado, para permitir, de esta forma, el control completo y

¹⁸ Para que dicha reforma pudiera llevarse a cabo, Pietra escribió en 1587 la *Regole non meno utili che necessarie per la perpetua conservazione et accrescimento della scrittura doppia novamente introdotta per lo servitio del Serenissimo*; en ella se pueden encontrar la descripción de algunas tareas propias de un presupuesto. Marzio Romani, profesor de la Bocconi, presenta las siguientes: «A beneficio del mismo Maestrato, a principios de cada año, el computista predispondrá un registro en el que, mes a mes, anotará las principales entradas (subcontratas de la recaudación de impuestos y de alquileres de “tierras y construcciones; para que el Maestrato conozca cuándo se cumplen los plazos [...] y de la mencionada lista de caja [...] cuándo se pagó y para que, de esta manera, pueda solicitar el cobro de lo restante”) (...) A finales de agosto y diciembre, “cuando se escribirá la cosecha de trigo y otros cereales y también su consumo”, el “computista” presentará al duque una síntesis de los gastos y los ingresos, de las deudas y los créditos y de todo lo restante de los bienes de consumo hasta ese día. Se trata, observa Pietra, de un documento muy diferente del que se redacta en diciembre, al final del ejercicio, en el que “se apunta detalladamente lo restante del año, la cosecha, lo comprado, lo vendido, lo consumido, lo incrementado, lo perdido y otros detalles, además de otra lista que dé cuenta paralelamente de todas las dependencias que han hecho mayor gasto en el año y de las que han hecho menor, por una parte; y por la otra, de todas las posesiones, u otras entradas que hayan producido menos, y de las que hayan producido más, para que se entienda la razón y se sepa qué decisiones tomar, para que las cosas vayan mejorando y no empeorando, con toda posible sagacidad e industria» (M. ROMANI, *Poder u contabilidad Duke Guillermo Gonzaga y Angelo Pietra*, en «Obradoiro de Historia Moderna» 18 (2009) 113-114).

la oportuna intervención si se presentaban situaciones financieras y/o patrimoniales anómalas»¹⁹.

En el capítulo LXII de su obra *Indirizzo degli economi*, Pietra hace una clara descripción de la técnica presupuestaria:

« (...) harás una lista diligentemente, escribiendo en el debe todo aquello que más o menos será necesario gastar, o por el contrario escribirás todas las entradas tanto de rentas o descuentos, como de las cosas que quedan por vender al precio que esperas venderlas. Y esta lista la unirás con la primera lista de los gastos hechos y de los ingresos habidos, verás así más cercanos los gastos y las entradas de todo el año, esa lista deberá ser firmada por los Padres superiores, en ella se verá al final del año tu valor, si has calculado bien»²⁰.

Este texto se encuentra dentro del capítulo que trata sobre la rendición de cuentas a los superiores²¹. Por tanto, se puede decir que Pietra consideraba el presupuesto como

¹⁹ M. ROMANI, *La vera maniera di tenere il libro doppio di ragione. Un'economista aziendale' alla corte dei Gonzaga*, en AA.VV., *Scritti in onore di Carlo Masini*, Milano 1993, III, 357 y ss.

²⁰ La traducción es mía, el texto de Pietra dice: «farai una lista con ogni possibile diligenza, scrivendo in debito quello che più o meno sarà necesario di spendere o per contra scriverai tutta l'entrata che havrai da havere, tanto de Affitti o Livelli da scodere, quanto de robe che si restano da vendere a tale prezzo quali spero haverne. Et questa lista unirai con la prima lista della spesa fatta e dell'entrata havuta, e mettendo la spesa da fare sotto la fatta e l'entrata da havere sotto la già havuta, vedrai molto vicino la spesa e' la entrata di tutto l'anno, le quali lista dovendo restare sottoscritte dai Padri Superiori, si vedrà nel fine dell'anno lo tuo valore, si havrai calcolato bene» (A. PIETRA, *Indirizzo degli economi*, Mantua 1586, capítulo 62, en F. MELIS, *Storia della Ragioneria...*, cit., 668).

²¹ El título exacto del capítulo LXII es «Come si diano i conti tra anno a i Padri Superiori, del Monastero, ai Reverendi Padri Visitatori, & ai Reverendi Guidici». *Ibid.*

una herramienta útil, no solo para la gestión, sino también para el control y la evaluación.

Pietra aconsejaba que se investigase a cuánto probablemente ascenderían los ingresos y los gastos del año siguiente. Por ello, algunos autores consideran que Angelo Pietra fue el primer autor que se ocupó de las cuentas de previsión —de ingresos y gastos— es decir, del presupuesto²².

La obra de Pietra destaca por la profesionalidad con la que ha sido elaborada²³. En ella estudia con profundidad las técnicas contables de la época y las desarrolla. En su trabajo piensa fundamentalmente en la utilidad que puede prestar a otras personas que trabajan administrando los bienes de la Iglesia. Su obra es concebida, de hecho, como un manual para los ecónomos.

Pietra presenta en un apéndice la *Tavola alfabetica delle cose piu degne di tutta l'opera*. Esta tabla es una especie de diccionario contable, con numerosas y concisas definiciones. Entre ellas, encontramos la definición de la actividad presupuestaria, bajo el término cálculo.

²² Cf. M. ROMANI, *La vera maniera...*, cit., 131; F. MELIS, *Storia della Ragioneria...*, cit., 669.

²³ Por ejemplo, Melis nos dice que Pietra aconseja la contabilidad analítica, mostrando sus ventajas sobre la sintética, con una exactitud tal que solo se puede encontrar en los autores modernos. El texto original dice: «Nell'intrattarsi sulle possessioni condotte ad economia, egli è il primo a consigliare la contabilità analitica, mostrandone i vantaggi sulla sintetica, con una esattezza quale si può riscontrare soltanto in autori moderni» (F. MELIS, *Storia della Ragioneria...*, cit., 668).

Cálculo: es el diseño, o sea la suposición que se hace en el presente de lo que deberá hacerse en el futuro²⁴.

En la práctica Pietra unía los datos de lo que hoy conocemos por balance de situación con los datos de previsión. Esto tiene como consecuencia que el resultado económico que se presenta es en parte previsión —presupuesto— y en parte estado de situación²⁵. Para Pietra las cuentas de previsión —presupuesto— aún forman parte del balance. El presupuesto en aquel momento todavía no era considerado como un instrumento independiente.

Un siglo más tarde, en 1636, el jesuita Lodovico Flori publica el *Trattato del modo di tenere il libro doppio domestico col suo esemplare*. En él, Flori se propone describir la partida doble aplicada a la administración de los monasterios. Flori desarrolla todavía más los elementos incoados en la obra de Pietra y elabora una explicación más completa y más extensa, al menos desde la perspectiva teórica²⁶.

²⁴ La traducción es mía, el texto original dice: «Il calcolo è il disegno o sia presupposto che si fa al presente appresso a poco di quello che havrà da seguire nell'avvenire» (A. PIETRA, *Indirizzo degli economi*, Mantua 1586, en F. MELIS, *Storia della Ragioneria...*, cit., 669). Comentando la anterior definición, Melis precisa que el sustantivo suposición (presupposto), utilizado en la definición, no difiere de presunción (presunzione), y esta es la justa explicación de la voz previsión. Además previsión es el sustantivo que define la actividad presupuestaria. Cf. F. MELIS, *Storia della Ragioneria...*, cit., 668.

²⁵ Cf. F. MELIS, *Storia della Ragioneria...*, cit., 670.

²⁶ «Lo scopo che il Flori si propone con questo lucido volume é identico a quello riscontrato nel libro di Pietra: descrivere la partita doppia applicata all'amministrazione dei monasteri; ed egli lo

Entre los instrumentos contables que Flori desarrolla en su tratado destacan el inventario, el balance de situación y el presupuesto²⁷.

Flori consideraba que las cuentas de previsión estaban estrechamente relacionadas con el ajuste de cuentas, y que dicha operación era imprescindible para presentar la situación financiera de una organización²⁸.

Tanto en la obra de Pietra como en la de Flori se observa un interés por realizar previsiones. Sin embargo, ninguno de los dos hace una clara distinción entre las cuentas de previsión y las cuentas que aparecen en el balance de situación. Ellos no crean con estas cuentas un instrumento independiente del balance. Esta distinción será realizada en la obra de Emmanuel Pisani.

Pisani desarrolló en 1880 un nuevo método de contabilidad llamado *Statmografia*²⁹. El libro del balance sintético formaba parte de este sistema.

El libro de los balances sintéticos, propuesto por Pisani, contiene un balance de los ingresos y gastos previstos, junto con la doble columna del balance patrimonial³⁰.

consegue in modo più compiuto, in forma più apprezzabile, e con maggiore estensione, soprattutto nella parte teoretica, ricca di argomenti di nuova investigazione e di nuova risoluzione» *Ibid.*, 682.

²⁷ Cf. F. MELIS, *Storia della Ragioneria...*, cit., 688.

²⁸ *Ibid.*

²⁹ E. PISANI, *La Statmografia, nuovo metodo di scritture per bilancio, applicazione alle aziende pubbliche*, Siracusa 1886.

³⁰ «Pisani iscrisse nel libro dei bilanci sintetici un *bilancio uscite ed entrate persunte*, collocandolo dopo la duplice colonna del bilancio patrimoniale, nel quale si dispongono, nel carico,

Pisani establece un claro enlace entre el balance de situación y el presupuesto. Ambos instrumentos aparecen en el libro de los balances sintéticos. Según Pisani «las cuentas deben considerarse desde dos puntos de vista: el económico y el administrativo. Las cuentas económicas se refieren a la gestión económica; las administrativas, a la gestión del presupuesto y a la actividad administrativa de los entes»³¹. Este razonamiento es muy práctico, ya que quien administra bienes debe conocer la situación actual de la institución que gestiona, y realizar previsiones de lo que sucederá. Esta información es necesaria para tomar las decisiones más oportunas.

No es extraño que todos los autores y obras citadas en esta etapa del desarrollo de la técnica presupuestal sean italianos. Durante el Renacimiento Italia fue la cuna de la ciencia. La técnica presupuestaria desarrollada por estos autores italianos pronto llegó a otras zonas geográficas europeas³². De hecho, durante los siglos XVIII y XIX la

l'ammontare delle uscite e dell'avanzo previsti, e, nello scarico, l'importo delle entrate e del disavanzo previsti. Inoltre, sostituisce, in quel libro, il bilancio dei risultati economico-amministrativi con un conto o bilancio dei risultati amministrativi; il quale, come gli altri, si distingue in carico (su due colonne separate, per le entrate presunte e le uscite accertate) e scarico (su due colonne, per le uscite presunte e le entrate accertate)» (F. MELIS, *Storia della Ragioneria...*, cit., 787); Cf. F. VLAEMMINCK, *Historia y doctrinas...*, cit., 284.

³¹ *Ibid.*

³² En España, por ejemplo, se tiene constancia que desde el siglo XVI en el monasterio de Silos, se utilizaba «el libro de Mayordomía, que cada año carga sus cuentas por las rentas en dinero que se le deben, y las que se espera cobrar, descarga las rentas en dinero efectivamente cobradas, recogándose éstas en el

floreciente industria y las empresas privadas inglesas utilizaron las técnicas presupuestarias que ya se empleaban en algunos monasterios italianos³³.

Esta aproximación histórica resulta de gran interés porque revela que determinadas instituciones eclesiásticas fueron pioneras en la utilización de la contabilidad y de las técnicas presupuestarias.

En ocasiones se ha puesto en tela de juicio la capacidad de la Iglesia para administrar profesionalmente sus bienes, pensando quizás que los entes eclesiásticos no pueden adoptar las actuales técnicas de gestión y control. Sin embargo, el juicio de la historia parece contradecir este superficial análisis pues es patente la competencia real de los administradores eclesiásticos.

libro Depósito. En este sentido, podría observarse una primicia de registro con criterio de devengo para los Libros de Ingresos, lo que implica, en alguna medida, un ejercicio de planificación y presupuestación de la actividad. Se podría decir que estas corporaciones fueron pioneras en la aplicación de éstas técnicas presupuestarias» (L. MATÉ – B. PRIETO – J. TUA, *Contabilidad, información y control en un contexto de actividades económicas diversificadas en la Edad Moderna: el Monasterio de Silos y su sofisticado sistema contable*, en «DE COMPUTIS» 9 (2008) 162-163).

³³ Cf. A. FERNÁNDEZ – E. RODRÍGUEZ, *Itinerario histórico...*, cit., 54-55; T. BOYNS - J. EDWARDS - M. NIKITIN, *The development of industrial accounting in Britain and France before 1880: a comparative study of accounting literature and practice*, En «The European Accounting Review» 6 (1997) 393-437; L. ZAN, *Accounting and management discourse in proto-industrial settings: the Venice Arsenal in the turn of the 16th century*, en «Accounting and Business Research» 32 (2004) 145-75.

2. ITINERARIO DE LA INTRODUCCIÓN DEL PRESUPUESTO EN EL CIC 1983

A. El presupuesto, novedad del CIC de 1983

Hasta la entrada en vigor del Código de 1983, el instrumento técnico para la planificación y el control de los bienes llamado presupuesto no se exigía a los administradores de los bienes de la Iglesia. Sin embargo, como ya he señalado³⁴, desde sus orígenes, el presupuesto fue utilizado por personas que se ocupaban de los bienes temporales de la Iglesia.

En todo caso, antes de los cc. 493 y 1284 § 3 del Código de 1983, no he encontrado en el derecho canónico la exigencia o recomendación de elaborar presupuestos. Tanto en el Decreto de Graciano como en el Código de 1917 no se contenía esta figura, al menos de forma expresa. La idea surgió durante el proceso de confección del nuevo Código³⁵. La elaboración del presupuesto era

³⁴ Vid. *Infra*, capítulo III, punto 1, letra C, pp. 141-143.

³⁵ En la sesión que estudiaba el c. 1523 del Código de 1917, el cual regulaba los deberes de los administradores. En concreto establecía: «Administratores bonorum ecclesiasticorum diligentia boni patrisfamilias suum munus implere tenentur; ac proinde debent:

1.º Vigilare ne bona ecclesiastica suae curae concredita quoquo modo pereant aut detrimentum capiant;

2.º Praescripta servare iuris tam canonici quam civilis, aut quae a fundatore vel donatore vel legitima auctoritate imposita sint;

3.º Reditus bonorum ac proventus accurate et iusto tempore exigere exactosque loco tuto servare et secundum fundatoris mentem aut statutas leges vel normas impendere;

considerada una de las funciones propias de todo administrador, aún cuando dicho deber no se había hecho explícito en el derecho canónico. Había llegado el momento de agregarla a los deberes de los administradores³⁶.

A continuación presentaré el itinerario de la confección de los cánones relativos al presupuesto³⁷. Para ello, tendré en cuenta el proceso de redacción del Código de 1983 con el objetivo de presentar una idea del entorno en el que se introduce la normativa concerniente al presupuesto³⁸.

4.º Pecuniam ecclesiae, quae de expensis supersit et utiliter collocari potest, de consensu Ordinarii, in emolumentum ipsius ecclesiae occupare;

5.º Accepti et expensi libros bene ordinatos habere;

6.º Documenta et instrumenta, quibus iura ecclesiae in bona nituntur, rite ordinare et in ecclesiae archivo vel armario convenienti et apto custodire; authentica vero eorum exemplaria, ubi commode fieri potest, in archivo vel armario Curiae deponere» (Can. 1523 Codex Iuris Canonici 1917).

³⁶ Cf. Com. 36 (2004) 299.

³⁷ «En los ordenamientos jurídicos modernos, el análisis del desarrollo incremental de la ley —su historia legislativa— provee bastante información de cómo se desarrolló el texto legal, cuáles fueron las alternativas consideradas, y por qué ciertas formulaciones fueron aceptadas mientras que otras se rechazaron. En Derecho canónico, la historia legislativa es de gran ayuda para la aplicación de los principios fundamentales de interpretación contenidos en el c. 17 del Código de Derecho Canónico de 1983, especialmente para entender la *mente* del legislador» (E. PETERS, *Incrementa in Progressu 1983 Codicis Iuris Canonici: With a Multilingual Introduction (English, Français, Italiano, Español, Deutsch, Polski)*, Montreal 2005, LI).

³⁸ Algunas consecuencias prácticas de lo establecido en los cánones relativos al presupuesto (cc. 493 y 1284 §3) pueden encontrarse en: Capítulo III, punto 3, letra C, pp. 173-195.

B. El proceso de elaboración de los cc. 493 y 1284

Desde que el Sumo Pontífice Juan XXIII anunció la decisión de reformar el Código hasta su definitiva promulgación tuvo lugar un largo y elaborado proceso de revisión del ordenamiento jurídico y de redacción del nuevo Código de Derecho Canónico.

El proceso de elaboración del Código puede dividirse en cinco etapas: la *Sesiones laborum* 1967-1972³⁹, las *primae versiones* de 1972 - 1977, el *Schema Codicis* de 1980, el *Schema Codicis* de 1982, y finalmente el Código de 1983. Los cánones que tratan sobre el presupuesto se formularon y se desarrollaron básicamente en la primera etapa.

1. Sesiones laborum 1967-1972

La Pontificia Comisión para la Revisión del CIC, constituyó diversos grupos o *coetus* para cada una de las partes temáticas del Código. El *coetus* encargado de redactar la parte destinada a los bienes temporales de la Iglesia desempeñó su cometido en nueve sesiones —de

³⁹ La labor propiamente dicha de elaboración del nuevo Código no pudo comenzar hasta que se terminó el Concilio Vaticano II. El Papa Juan Pablo II, en la Constitución Apostólica con la que se promulga el Código de 1983 nos lo explica así: «el nuevo Código ha exigido necesariamente la previa labor del Concilio; aunque se anunció a la vez que el Concilio es, sin embargo, cronológicamente posterior, porque los trabajos iniciados para su preparación, al tener que fundarse en el Concilio, no pudieron comenzar realmente hasta después de haber concluido aquél» (Constitución Apostólica *Sacrae disciplinae leges*).

enero de 1967 a abril de 1970—. En cada una de estas sesiones se realizaron varias reuniones.

El *Coetus studiorum De Bonis ecclesiae temporalibus* trata por primera vez el presupuesto en la tercera sesión celebrada durante los días 20 a 24 de noviembre de 1967. En concreto, lo hizo durante la novena reunión en la mañana del día 24⁴⁰.

Lo primero que los consultores se preguntaron fue: si era oportuno recomendar en el derecho común la elaboración de un presupuesto de acuerdo con las normas que fijará el derecho particular⁴¹. La cuestión así presentada obtuvo el voto favorable de 8 consultores y el voto en contra de 3 de ellos.

Ante este resultado, uno de los consultores propone la siguiente fórmula:

«Cum proprium sit diligentiae boni patrisfamilias rationes praeventivas redigere, ideo enixe commendantur»⁴².

⁴⁰ El texto latino utilizado para designar al presupuesto fue *rationes praeventivas*, cuya traducción literal al castellano podría ser cuentas de previsión. Utilizamos desde ya, el término presupuesto, teniendo en cuenta que, el presupuesto es el nombre del instrumento técnico en el que se registran las previsiones de cuentas; además, en las traducciones del Código a las diversas lenguas vernáculas se utilizan los términos: presupuesto, budget, bilancio preventivo, Haushaltsplan, orçamento, etc.

⁴¹ «Tandem aliqua convergentia sententiarum videtur reduci posse ad hanc propositionem: Placet commendare in iure communi ut rationes praeventivae habeantur secundum normas statuendas a iure particulari. Quaestio, ita adumbrata, placet 8 Consultoribus; tribus Consultoribus non placet». (Com. 36 (2004) 299).

⁴² *Ibid.* La fórmula puede traducirse así: Como es propio de la diligencia de un buen padre de familia hacer cuentas preventivas [presupuesto], por tanto lo recomendamos vivamente.

La mayoría de los consultores manifestó su conformidad con la sustancia de dicha propuesta. Sin embargo, la fórmula debía mejorarse, pero sin redactar un nuevo canon. Pareció oportuno que la nueva normativa relativa al presupuesto fuese introducida en el c. 1523, en donde ya se enumeran las obligaciones de los administradores⁴³. La nueva redacción de canon sería:

Can. 1523 §1: Los administradores de los bienes eclesiásticos tienen obligación de cumplir su oficio con la diligencia de un buen padre de familia;

§2: Deben por tanto:

(...)

(los números 1 - 6, como en el actual c. 1523)

§ 3: recomendación del presupuesto.

§ 4: Las normas acerca del presupuesto sean preparadas por el derecho particular.

Esta propuesta fue aceptada por todos los consultores. A continuación el *coetus* encarga a tres consultores rehacer el c. 1523 atendiendo a lo acordado en dicha reunión.

⁴³ «Rev. mus secundus Consultor autem proponit ne conficiatur novus canon, sed placitum de rationibus praeventivis inseratur in can. 1523, ubi iam numerantur munera administratorum, ita ut can. 1523 hoc modo redigatur:

§ 1: Administratores bonorum ecclesiasticorum diligentia boni patrisfamilias suum munus implere tenentur.

§ 2: Exinde debent:

(...)

(sex nn. ut in actuali ean. 1523).

§ 3 commendatio rationum praeventivarum.

§ 4 iure particulari conficiantur normae circa rationes praeventivas.

Suffragatur placeatne propositio Rev.mi secundi Consultoris: omnibus placet». *Ibid.*

Antes de concluir la novena reunión, un consultor pide que conste en acta la siguiente nota:

En la cuestión del presupuesto considérense dignas de ser atendidas las condiciones generales y universales de nuestro tiempo. Si se renuncia a la obligación general de hacer un presupuesto se añade un perjuicio a la ayuda internacional hacia las diócesis más pobres. La obligación que se va a imponer en el CIC debe enunciarse de tal manera que quien debe exigir estas previsiones pueda eximir de la obligación del presupuesto a las fundaciones pequeñas⁴⁴.

Considero que el contenido de esta nota es relevante para el estudio del presupuesto. Manifiesta que en el *coetus* se sugirió que el presupuesto fuese implementado y utilizado con el mismo nivel de profesionalidad de cualquier otra institución. Por otra parte, los consultores eran conscientes de que algunas instituciones de menor tamaño podían no ser capaces de elaborar su presupuesto.

Por la tarde del mismo 24 de noviembre tiene lugar la décima sesión del *coetus*. En ella se presenta la primera redacción de los párrafos que tratarán sobre el presupuesto:

«Can. 1523 § 3. Rationes etiam praeventivae ab administratoribus quotannis faciendae enixe commendantur.

⁴⁴ «N.B.: Ill.mus decimus Consultor petit ut in actis constet haec nota: In quaestione rationis praeviae accepti et expensi condiciones generales et universales nostrae aetatis attendendae sunt. Si renuntiat obligationi generali rationis conficiendae praeiudicium affertur adiutorio internationali erga dioeceseos pauperiores. Obligatio in CIC imponenda ita enuntiari debet ut qui rationes exigere debet, fundationes parvas ab obligatione rationis praeviae eximere possit» *Ibid.*, 300.

»§ 4. De rationibus praeventivis provideat ius particulare tum quoad eas praecipendas vel commendandas, tum quoad modos quibus eae sint exhibendae»⁴⁵.

En esta primera redacción se hace referencia al presupuesto con el término «*rationes praeventivae*». Parece claro que con este término se está haciendo referencia al instrumento técnico llamado presupuesto, ya que su composición básica son las cuentas de previsión, y a estas hace referencia el canon.

En segundo lugar se utiliza el adverbio «*enixe*» para calificar al verbo «*commendantur*». Este adverbio manifiesta que no se está haciendo una recomendación cualquiera, sino que se hace encarecidamente.

En tercer lugar, en el § 4 se afirma que el derecho particular proveerá (*provideat*) todo lo relativo a la preceptuación (*praecipendas*) o a la recomendación (*commendandas*) del presupuesto. Se deja también al derecho particular establecer todo lo relativo a la forma en que el presupuesto debe ser presentado (*tum quoad modos quibus eae sint exhibendae*).

Esta propuesta fue aceptada por todos los consultores, con la única sugerencia, de que el presupuesto fuese tratado en un solo párrafo en lugar de dos.

⁴⁵ *Ibid.*, 302. Una traducción podría ser: «canon 1523 § 3 Se recomienda vivamente que anualmente sean hechas por los administradores las cuentas *incluso* preventivas (presupuesto). § 4 Acerca de las cuentas preventivas (presupuesto) vele el derecho particular, tanto a la preceptuación o la recomendación de ellas, como al modo como ellas deben ser presentadas».

En la cuarta sesión —celebrada los días 19 a 24 de febrero de 1968— la secretaria de la comisión pregunta si es adecuada o no la redacción de varios cánones llevada a cabo por el relator. Uno de dichos cánones fue el 1523, el cual había sido examinado en la cuarta reunión —la mañana del 21 de febrero—. Los párrafos § 3 y 4, de dicho canon, que son los que tratan sobre el presupuesto, no sufrieron cambios sustanciales. Sólo fue cambiado el adjetivo verbal (*faciendae*) por (*componendae*) del § 3.

Estos párrafos obtuvieron el visto bueno de todos los consultores y de esta forma, fueron aprobados en la cuarta sesión. A partir de esta fórmula aprobada, el *coetus* ya no tratará más sobre el presupuesto⁴⁶.

En la *Synthesis laboris sessionum* I - IX⁴⁷, se recoge que el *coetus De Iure Patrimoniali Ecclesiae* inició su trabajo en el mes de enero de 1967 y lo terminó, después de nueve sesiones, en el mes de abril de 1970. Además, se señala que el listado de las tareas que los administradores deben cumplir se ha ampliado. Entre las nuevas tareas que se han introducido están relacionadas con el presupuesto las siguientes:

⁴⁶ Cf. Com. 36 (2004) 306, 317, 329-332. Además en las actas de la Pontifica Comisión para la revisión del Código recogidas en *Communications* podemos encontrar que en el apéndice de la octava sesión —celebrada los días 15 a 19 de diciembre de 1969— se presenta un esquema de cánones, entre ellos el c. 1523, y allí los §§ 3 y 4 se presentan tal y como fueron aprobados en la cuarta sesión. Cf. Com 37 (2005) 249-250; lo mismo se puede decir de la novena sesión —celebrada los días 20 a 22 de abril de 1970—. Cf. *Ibid.* p. 275.

⁴⁷ Cf. Com 5 (1973) 94-103.

« (...) b) hacer anualmente las cuentas finales de la administración y transmitir las al Ordinario. Además se recomienda vivamente que los administradores preparen cada año cuentas incluso preventivas [presupuesto]. Es propio del derecho particular discernir tanto si han de ser preceptuadas [las cuentas preventivas/presupuesto], así como el modo en que se deben presentar»⁴⁸

Este texto añade algunos matices a lo que ya se había presentado y aprobado. En él queda más clara la función del derecho particular: es propio del derecho particular discernir si ha de ser preceptuado [el presupuesto] así como el modo en que ha de ser presentado. Se eliminó por tanto la alternativa de que el presupuesto fuera solo recomendado.

Otro de los *coetus* que trató sobre el presupuesto fue el *De sacrae hierarchia*. Este *coetus* propone la confección del presupuesto como una de las tareas del nuevo Consejo de Asuntos Económicos. Esta tarea fue propuesta en la sexta sesión —celebrada los días 14 a 19 de abril de 1969—.

En esta sesión, después de realizar algunas consideraciones sobre el ecónomo, los consultores juzgaron oportuno oír al *coetus De Bonis ecclesiae*

⁴⁸ La traducción es mía, el texto original dice: «Index officiorum quae ab administratoribus impleri debent (can. 1523) ampliatus est (...) Adduntur insuper haec alia officia: (...) b) rationem administrationis conclusivam quotannis componere atque ad Ordinarium transmittere. Porro, rationes etiam praeventivae ab administratoribus quotannis componendae enixe commendantur, de quibus autem iuris particularis est decernere tum an sint praecipendae tum quomodo sint exhibendae» (*Ibid.* p. 98).

*patrimonialibus*⁴⁹. Varios meses después, en la séptima sesión —celebrada los días 2 a 9 de febrero de 1970—, el *coetus De sacra hierarchia* introduce algunos cánones nuevos relativos al presupuesto dentro del apartado *De concilio a rebus economicis et de economo*. Entre ellos:

«Can. 27 (novus) § 1. Huius Consilii a rebus oeconomicis est quotannis rationem apparare (componere) quaestuum et erogationum quae pro universae dioecesis administratione anno venturo praevidentur, necnon, anno exeunte, rationem accepti et expensi probare. § 2. Eiusdem Consilii assensu, eget Episcopus dioecesanus ut expensas faciat extraordinarias, quas scilicet ob adiuncta specialia in ratione erogationum non praevisa admittendas aestimet»⁵⁰.

En esta misma sesión se presentan algunas advertencias hechas a los textos de los nuevos cánones introducidos. Respecto al c. 27 § 1 se advierte que el texto parecía dar a entender que la ordenación de toda la actividad pastoral, dependería de lo que estimara este consejo, lo cual no era oportuno. Esta advertencia obtuvo como solución: que el Obispo debería presidir el consejo. Por tanto, se propuso que en lugar de «*pro universae dioecesis administratione*» fuera corregido el texto y dijera «*pro universo dioecesis regimine*». Esta precisión, por una parte, limitaba de una manera más apropiada la competencia del consejo y, por otra, incluía también determinados gastos que sufragar,

⁴⁹ Cf. Com 24 (1992) 32, 53-54.

⁵⁰ *Ibid.* p. 62. Este texto podría traducirse así: «Canon 27 § 1. Es propio del Consejo de asuntos económicos preparar cada año las cuentas de ingresos y gastos que se prevén para el año que viene [presupuesto] para la administración de todas las cosas de la diócesis, y al finalizar el año aprobar las cuentas de ingresos y gastos».

como por ejemplo los relativos a las misiones⁵¹. Esta nueva propuesta fue aceptada por todos los consultores.

La modificación que se propone y de hecho se efectúa es significativa y a la vez de difícil interpretación y comprensión. Con la frase antes utilizada «*pro universae dioecesis administratione*» se entendía que se debía hacer un presupuesto de ingresos y gastos de todos los bienes administrados por la diócesis. Mientras que con la frase ahora empleada «*pro universo dioecesis regimine*» se establece que se debe hacer un presupuesto de ingresos y gastos relativos a todo el régimen de la diócesis, es decir a todo aquello que sirve para el gobierno de la diócesis⁵².

Finalmente, después de incorporar las sugerencias al texto presentado, el *coetus* fija la siguiente redacción:

«Can. 27 (novus) § 1. Consilii a rebus oeconomicis est quotannis rationem apparare quaestuum et erogationum quae pro universo dioecesis regimine anno venturo praevidentur, necnon, anno exeunte, rationem accepti et expensi probare.

§ 2. Eiusdem Consilii assensu eget Episcopus dioecesanus ut expensas ordinet extraordinarias, quas scilicet ob adiuncta

⁵¹ «Quidam Consultores, inter quos Exc.mus septimus et Rev.mus quartus, animadvertunt, quoad ipsam § 1, textum ita exaratum esse ac si ordinatio totius activitatis pastoralis, per respectum ad res oeconomicas, penderet e voluntate huiusmodi Consilii, quod esset absonum.

»Respondet Rev.mus Secretarius Ad. Episcopum esse praesidem consilii. Attamen, ad mentem Rev.mi octavi Consultoris, proponit ut in linn. 2-3 ita emendetur textus: «pro universo dioecesis regimine», quod ex una parte aptius limitat competentiam consilii, ex alia vero parte comprehendit etiam expensas pro missionibus faciendas. Propositio ab omnibus recipitur» *Ibid.* p. 66.

⁵² Cf. F. COCCOPALMERIO, *sub c. 493*, en *Comentario exegetico al Código de Derecho Canónico*, III, Pamplona 2002, 1122-1124.

specialia in ratione erogationum non praevisa admittendas aestimet»⁵³.

Este texto fue aprobado en la séptima sesión por el *coetus De sacrae hierarchia*. En las siguientes sesiones el *coetus* ya no modificará este texto⁵⁴.

2. *Primae versiones de 1972-1977*

Al concluir las sesiones ordinarias de trabajo de los diversos grupos de estudio, se procedió, desde 1972 hasta 1977, a la elaboración de los primeros proyectos.

El *coetus de Iure patrimoniali* elaboró en 1977 el *Schema Canonum Libri V de Iure Patrimoniali Ecclesiae*⁵⁵, que fue enviado para su consulta a diversas instancias. El proyecto constaba de 57 cánones y mostraba una gran similitud con la versión final que se incluirá en libro V del Código⁵⁶.

El texto final del canon que tratará sobre el presupuesto (c. 1284 § 3) tiene su antecedente en el c. 28 § 3 del proyecto de 1977.

A continuación presento una tabla que recoge los textos relativos al presupuesto que se aprobaron en el proyecto inicial de 1970 y en el proyecto de 1977.

⁵³ *Ibid.* p. 88.

⁵⁴ De hecho en la octava sesión se dice expresamente que los cc. 26-28 se mantienen tal y como se dejaron en la sesión anterior.

⁵⁵ Cf. Typis Polyglottis Vaticanis, MCMLXXVII.

⁵⁶ Cf. E. PETERS, *Incrementa in Progressu...*, cit. p. LIV.

c. 1523 Schema 1970.	c. 28 § 3 Schema 1977
§ 3. Rationes etiam praeventivae ab administratoribus quotannis componendae enixe commendantur. § 4. De rationibus praeventivis provideat ius particulare tum quoad eas praeciendas vel commendandas , tum quoad modos quibus eaedem sint exhibendae.	§ 3. Provisiones accepti et expensi ut ab administratoribus quotannis componantur enixe commendantur; iuri autem particulari relinquatur eas praecipere et pressius determinare modos quibus exhibendae sint.
Com. 37 (2005) 332, 250, 275.	Com. 37 (2005) 296.

Entre el proyecto de 1970 y el de 1977 la *Synthesis laboris sessionum* —la cual resume el trabajo del *coetus de Iure patrimoniali* hasta 1970— presenta un texto levemente distinto:

Synthesis laboris Sessionum
(...) rationes etiam praeventivae ab administratoribus quotannis componendae enixe commendantur, de quibus autem iuris particularis est decernere tum an sint praeciendae tum quomodo sint exhibendae.
Com. 5 (1973) 98.

Al observar los dos proyectos y el texto de la *Synthesis laboris* no notamos cambios sustanciales. Los cambios son principalmente de forma y estilo. El proyecto final cambia algunos términos con el objetivo de ser más claro y sintético.

En primer lugar, el texto se reduce a un solo párrafo, tal y como había sido sugerido por los consultores en la primera sesión en la que se trató del tema⁵⁷.

En segundo lugar, se sustituye el término «*rationes etiam praeventivae*» por «*provisiones accepti et expensi*». Con este cambio, se especifica un tipo concreto de presupuesto. El término «*rationem praeventivae*» hace referencia a las cuentas de previsión en general; mientras que con el término «*provisiones accepti et expensi*» se especifica, la previsión de ingresos y gastos, es decir un presupuesto de entradas y salidas. Por otra parte, —aunque sea una cuestión de matiz—, el verbo «*provideo*» ayuda a comprender mejor que el presupuesto es sobre todo una herramienta de planificación⁵⁸. Con el verbo «*praevenio*» esta función se veía limitada y cabía el riesgo de presentar el presupuesto únicamente como una herramienta de control⁵⁹.

En tercer lugar, se ha matizado el papel del derecho particular. En el primer proyecto el derecho particular tenía la función de velar (*provideat*) por todo lo relativo a la prescripción o recomendación del presupuesto. En la *Synthesis laboris Sessionum* se especifica que es propio

⁵⁷ Cf. Com. 36 (2004) 302.

⁵⁸ El verbo *provideo* tiene muchos significados, entre ellos: organizar previamente ; prever, tomar medidas; atender a, cuidar de, mirar por, velar por ; proveer. Cf. S. SEGURA, *Diccionario Etimológico Latino-Español*, Madrid 1985, 582.

⁵⁹ El significado del verbo *praevenio* es mucho más restringido y está más relacionados con el control. En concreto significa: prevenir, evitar anticipándose, llegar antes. Cf. S. SEGURA, *Diccionario Etimológico...*, cit., 63.

del derecho particular discernir si se ha de preceptuar (*iuris particularis est decernere*).

Finalmente, el proyecto de 1977, otorga libertad al derecho particular (*iuri autem particulari relinquitur*) para preceptuar y determinar con más precisión los modos como ha de ser presentado (*praecipere et pressius determinare modos*). Sin embargo, pienso que se puede afinar más el análisis del iter redaccional. En esta última fase, más que otorgar libertad de actuación al derecho particular, se está indicando que es él el competente en esta materia. Además, se establece una forma concreta de actuación (*pressius determinare modos*), es decir, se exige al derecho particular que elabore una normativa sobre el presupuesto que descienda a detalles.

Por tanto, los cambios que sufre el proyecto, aún siendo pocos y pequeños, son notables para este estudio. Esos cambios no solo mejoraron la redacción de texto, sino que sobre todo precisaron mejor el contenido de la ley.

Por otra parte, en la *Opera consultorum in parandis canonum schematis*, del *coetus De sacra hierarchia*, encontramos un texto relacionado con la obligación de realizar el presupuesto.

«Consilii a rebus oeconomicis, quod in singulis dioecibus constituendum est cuique praesidet Episcopus dioecesanus, erit quotannis rationem apparare quaestuum et erogationum quae pro universo dioecesis regimine anno venturo praevidentur, necnon, anno exeunte, rationem accepti et expensi probare»⁶⁰.

⁶⁰ Com. 5 (1973) 228. El texto podría traducirse así: «El consejo de asuntos económicos, el cual debe ser constituido en cada diócesis y es presidido por el Obispo diocesano, preparará anualmente las cuentas de ingresos y gastos que se prevean para el año que viene

Este texto recoge literalmente lo ya aprobado por el *coetus* en la octava y novena sesión para el canon 27. Pero agrega una explicación introductoria sobre el Consejo de asuntos económicos: «*quod in singulis dioecibus constituendum est cuique praesidet Episcopus dioecesanus*»⁶¹. Sin embargo, el texto que finalmente se presentó en el *Schema de Populo Dei* 1977 volvió a cambiar:

«Can. 307 (novus): Praeter munera ipsi commissa in Titulis III et IV de iure patrimoniali Consilii a rebus oeconomicis est quotannis rationem apparare quaestuum et erogationum quae pro universo dioecesis regimine anno venturo praeventur, necnon, anno exeunte, rationem accepti et expensi probare»⁶².

Este texto final vuelve a la redacción aprobada en la novena sesión, eliminando la explicación sobre el consejo de asuntos económicos introducida en la *Opera consultorum in parandis canonum schematis*. Además, agrega una referencia a las funciones recomendadas por el Código en los títulos III y IV, que tratan sobre el presupuesto.

Por tanto, podemos decir que los cánones relativos al presupuesto de esta parte del Código sufrieron cambios

[el presupuesto] para todo el régimen de la diócesis, y aprueba las cuentas de ingresos y gastos del año que termina».

⁶¹ Debe ser constituido en cada diócesis, y es presidido por el Obispo diocesano.

⁶² Can. 307 (nuevo) Además de las funciones que se encomiendan en el título III y IV acerca del Derecho Patrimonial, es propio del Consejo de Asuntos Económicos preparar cada año el presupuesto para todo el régimen de la diócesis, y al terminar el año aprobar la cuenta de lo ingresado y de lo gastado. (Com. 13 (1981) 126).

muy pequeños aunque significativos en esta etapa del *iter* redaccional del nuevo Código.

3. *Schema Codicis 1980*

Los primeros proyectos presentados por los diversos *coetus* fueron sometidos a exámen y enviados para su consulta a diversas instancias. Los órganos consultados enviaron sus *animadversiones*. Estas fueron nuevamente estudiadas por cada *coetus* en diversas sesiones y como fruto final de dichas revisiones surge el *Schema Codicis 1980*⁶³. Este proyecto «reúne por primera vez los anteproyectos parciales en una obra sistemática, permitiendo así a los prelados y a los investigadores ver por fin como las diferentes versiones anteriores se integraban de forma coherente en el Código propuesto»⁶⁴.

El *coetus De Bonis ecclesiae temporalibus* realizó, durante 1979, dos sesiones para estudiar las *animadversiones* enviadas por los órganos consultados. En la primera sesión denominada *Recognitio Schematis* (1977), no se llegó a tratar el canon relativo al presupuesto. Fue necesario esperar a la reunión del 12 de noviembre de 1979 que examinó el c. 28 —futuro c. 1284—. En todo caso, el § 3 del canon —que trata sobre el presupuesto—

⁶³ Schema Codicis Iuris Canonici iuxta animadversiones S.R.E. Cardinalium, Epsicoporum Conferentiarum, Dicasteriorum Curiae Romanae, Universitatum Facultatunquae ecclesiasticarum necnon Superiorum Insitutorum vitae consecratae recognitum, de 29 de junio de 1980.

⁶⁴ Cf. E. PETERS, *Incrementa in Progressu...*, cit., p. LIV.

no sufrió ningún cambio. Esto se puede atribuir a que no se habían recibido *animadversiones* sobre este párrafo⁶⁵.

Sin embargo, el texto del c. 307 —futuro c. 493— sí que tuvo que ser modificado por el *coetus studiorum De Sacra hierarchia*, teniendo en cuenta las *animadversiones* que el texto había recibido⁶⁶.

La primera hace referencia a un cambio de términos. En lugar de «*in titulis III et IV de iure patrimoniali*» utiliza «*in libro 'De Bonis Ecclesiae temporalibus'*». La segunda indicación fue que se agregara después de la palabra «*quotannis*» las palabras «*iuxta Episcopi dioecesani indicationes*».

En la reunión del 19 de abril de 1980 se incorporaron las modificaciones sugeridas en las *animadversiones*, fijando el siguiente texto para el *Schema Codicis* 1980:

«Can. 413. Praeter munera ipsi commissa in Libro V De Bonis Ecclesiae temporalibus, Consilii a rebus oeconomicis est quotannis, iuxta Episcopi dioecesani indicationis, rationem apparare quaestuum et erogationum quae pro universo dioecesis regimine anno venturo praevidentur, necnon, anno exeunte, rationem accepti et expensi probare»⁶⁷.

Este mismo texto es el que se presenta en el *Schemma Codicis* 1982 y es el que figura en el c. 493 del *Codex Iuris Canonici* 1983.

⁶⁵ Cf. Com. 12 (1980) 419.

⁶⁶ Com.13 (1981) 126.

⁶⁷ Cf. E. PETERS, *Incrementa in Progressu...*, cit., 452.

4. *Schema Codicis 1982*

El *Schema de 1980* se envió a los miembros de la *Pontificia commissio Codicis Iuris Canonici Recognoscendo*. Esta, luego de un atento estudio, presentó las sugerencias pertinentes. Con estas sugerencias se elaboro la *Relatio complectens syntheses animadversionum ab Em.mis atequae exc.mi Patribus Commissionis ad novissimum schema Codicis Iuris Canonici exhibitarum, cum responsibus a Secretaria et a Consultoribus datis*⁶⁸. Este texto fue enviado en el mes de julio de 1981 a los miembros de la comisión para preparar la reunión plenaria de los días 20 a 28 de octubre del mismo año⁶⁹. Después de este trabajo y de las conclusiones adoptadas por la Plenaria de la comisión se elaboró el *Schema novissimum* que se entregó al Romano Pontífice Juan Pablo II el 22 de abril de 1982.

En este proyecto el texto de los cánones relativos al presupuesto se mantienen tal y como fueron presentados en el *Schema Codicis 1980*.

5. *Codex Iuris Canonici 1983*

El Papa Juan Pablo II recibió en el mes de abril de 1982 el *Schema Codicis 1982* y dedicó ocho meses a una larga e intensa labor de examen⁷⁰. Esta revisión la llevó a cabo él

⁶⁸ Cf. Com. 14 (1982) 116-230; Com. 15 (1983) 57-109, 170-253; Com. 16 (1984) 27-37.

⁶⁹ Cf. Com. 14 (1982) 116.

⁷⁰ En esta etapa de revisión final previa a la promulgación se trabajó intensamente. En ella se introdujeron cuatro cánones enteramente

mismo, con la ayuda de algunos expertos. Después de oír al Pro-Presidente de la Comisión Pontificia para la revisión del Código de Derecho Canónico y tras considerar el proyecto con ponderación, decretó que se promulgara el nuevo Código el 25 de enero de 1983⁷¹.

Los cánones relativos al presupuesto también fueron examinados y pasaron al texto definitivo del Código sin sufrir ningún cambio⁷².

3. EL PRESUPUESTO EN EL CÓDIGO DE DERECHO CANÓNICO DE 1983

En el Código de 1983 existen dos referencias directas al presupuesto. La primera se encuentra dentro de las normas comunes del Libro V, *De los bienes temporales de la Iglesia*. El c. 1284 forma parte del Título II, *De la administración de los bienes*.

nuevos, y el texto de unos 30 aumentó considerablemente, frecuentemente con la inserción de párrafos o secciones enteras. Se eliminaron diez cánones del *Schema de 1982* además de varios cánones sobre los recursos administrativos. El texto de al menos otros 35 cánones fueron ampliamente reducidos, antes de recibir la aprobación pontificia. Otros 35 cánones fueron modificados de forma notable, aunque en menor grado que los anteriores, durante este proceso de revisión papal. En fin, numerosos cánones fueron retocados por razones estilísticas o gramaticales. Cf. E. PETERS, *Incrementa in Progressu...*, cit., p. LIII.

⁷¹ Prefacio al Código de Derecho Canónico, Pamplona 2007, 79.

⁷² Cf. E. PETERS, *Incrementa in Progressu...*, cit., 1112.

La segunda referencia se encuentra en el Libro II, *Del pueblo de Dios*. El c. 493 prescribe el presupuesto para la diócesis en el apartado que trata sobre el Consejo de Asuntos Económicos y del ecónomo⁷³.

A. Prescripción general del presupuesto (c. 1284 § 3)

El canon 1284 recoge las principales obligaciones de los administradores de bienes eclesiásticos. Considero un acierto que la nueva normativa relativa al presupuesto fuese colocada en este canon. El presupuesto supone un instrumento indispensable para la gestión diligente de dichos bienes (cf. c.1284 § 1).

En el segundo párrafo del c. 1284 el legislador enumera algunas de las actividades que habitualmente lleva a cabo el administrador. A continuación el tercer párrafo recoge la referencia al presupuesto:

Can. 1284 § 3 Provisiones accepti et expensi, ut ab administratoribus quotannis componantur, enixe commendatur; iuri autem particulari relinquitur eas praecipere et pressius determinare modos quibus exhibendae sint⁷⁴.

Este párrafo puede dividirse en dos partes. En la primera, se recomienda vivamente (*enixe commendatur*)

⁷³ En el libro II, parte II, sección II: De las iglesias particulares y de sus agrupaciones, título III: De la ordenación interna de las iglesias particulares, capítulo II: De la curia diocesana, artículo tercero: Del consejo de asuntos económicos y del ecónomo.

⁷⁴ Se aconseja encarecidamente que los administradores hagan cada año presupuesto de las entradas y salidas; y se deja al derecho particular preceptuarlo y delimitar con detalle el modo de presentarlo.

que los administradores preparen anualmente un presupuesto de ingresos y gastos. En la segunda, se hace referencia a la función del derecho particular en esta materia. Su misión consiste en preceptuarlo (el presupuesto) y determinar con más precisión el modo en que ha de ser presentado⁷⁵.

B. Exigencia de la confección del presupuesto en la diócesis (c. 493)

El legislador universal estableció en el c. 492 que en cada diócesis ha de constituirse un consejo de asuntos económicos. Este consejo es uno de los órganos de la curia diocesana encargados de la gestión patrimonial.

A continuación, en el c. 493 el legislador prescribe que dicho consejo, para cumplir su función, además de las funciones que le encomienda el libro V, debe hacer cada año el presupuesto de ingresos y gastos para todo el régimen de la diócesis. Además, le corresponde aprobar las cuentas de ingresos y gastos al final del año. El texto latino dice literalmente:

«Can. 493. Praeter munera ipsi commissa in Libro V De Bonis Ecclesiae temporalibus, Consilii a rebus oeconomicis est quotannis, iuxta Episcopi dioecesani indicationis, rationem apparare quaestuum et erogationum quae pro universo

⁷⁵ En relación con las tareas concretas contenidas en este canon, la naturaleza de las mismas, así como los sujetos encargados de realizarlas. Vid capítulo III, número 3, punto C, n. 3, pp. 184-195.

dioecesis regimine anno venturo praevidentur, necnon, anno exeunte, rationem accepti et expensi probare»⁷⁶.

C. Desarrollo sistemático del presupuesto económico en el Código de Derecho Canónico

Como acabamos de ver, el Código de 1983 trata sobre el presupuesto en dos cánones concretos: en el c. 1284, que presenta los deberes de los administradores; y en el c. 493, que presenta una de las obligaciones del Consejo de asuntos económicos.

Cada uno de estos cánones fue preparado por un *coetus* distinto. Por lo tanto, no es extraño encontrar en estos cánones dos lecturas del presupuesto. Considero que la percepción del *Coetus De Bonis ecclesiae temporalibus patrimoniali* hace más hincapié en la función de planificación del presupuesto, mientras que el *coetus De sacra hierarchia* ve en el presupuesto fundamentalmente un instrumento de control⁷⁷.

Sin embargo, ambos *coetus* hacen referencia a un mismo instrumento técnico. Considero que en estos dos

⁷⁶ Canon 493. Además de las funciones que se le encomiendan en el Libro V, De los bienes temporales de la Iglesia, compete al consejo de asuntos económicos, de acuerdo con las indicaciones recibidas del Obispo, hacer cada año el presupuesto de ingresos y gastos para todo el régimen de la diócesis en el año siguiente, así como aprobar las cuentas de ingresos y gastos a fin de año

⁷⁷ Esto se puede notar incluso en los términos que utilizan para referirse a presupuesto. El *coetus De Bonis ecclesiae temporalibus patrimoniali* utiliza «*provisiones accepti et expensi*» mientras que el *coetus De sacra hierarchia* utiliza «*rationem quaestuum et erogationum anno venturo praevidentur*». Vid notas 58 y 59.

cánones se recogen las tres tareas concretas y fundamentales relativas al presupuesto: preceptuarlo, determinar el modo en que ha de presentarse, y elaborarlo.

A continuación presentaré cada una de estas tareas y trataré de indicar cuándo se hace énfasis en el presupuesto como instrumento de control y cuándo como instrumento de planificación.

1. *Preceptuar el presupuesto*

La obligación de preparar y presentar un presupuesto económico en la Iglesia ha quedado establecida, en el caso de las diócesis, por el derecho universal. En concreto en el c. 493 se establece que el consejo de asuntos económicos de la diócesis debe preparar anualmente un presupuesto. Sin embargo, en relación con el presupuesto económico de las otras personas jurídicas públicas, el legislador universal ha optado por dejar al derecho particular la competencia específica para preceptuarlo. El texto que utiliza para otorgar esa competencia es:

Can. 1284 § 3 Provisiones accepti et expensi, ut ab administratoribus quotannis componantur, enixe commendatur; iuri autem particulari relinquitur eas praecipere et pressius determinare modos quibus exhibendae sint.

En el canon 1284 se recomienda vivamente que se prepare un presupuesto, pero no se establece la obligación de hacerlo, tal y como lo hace el canon 493. El establecimiento de esta obligación se ha dejado al derecho particular. Este hecho parece corroborar la idea de que quien redactó el canon 1284 ve en el presupuesto una herramienta de planificación. Bajo este punto de vista, es

fundamental que quien establezca la obligación de preparar el presupuesto y determine la forma en que debe presentarse sea el legislador más cercano a la persona que lo utilizará. Solo así se pueden tener en cuenta las circunstancias concretas de las personas que quedarán sujetas a esta obligación.

Después de haber estudiado con detenimiento el *iter* redaccional del canon 1284 § 3, considero que el verbo «*relinquitur*» utilizado en este canon ha sido deliberadamente escogido. Este término delimita con precisión el cometido que se asigna al derecho particular: preceptuar el presupuesto y determinar el modo en que debe ser presentado.

Desde que el *coetus De Bonis ecclesiae temporalibus* comenzó a trabajar sobre el presupuesto consideró que la función del derecho particular era establecer las normas para que se elaborara eficazmente⁷⁸. Así lo establecieron en la primera redacción del canon que trató sobre el presupuesto:

«Can. 1523 § 4: iure particulari conficiantur normae circa rationes praeventivas»⁷⁹

Sin embargo, en la siguiente redacción el texto del canon fue modificado:

⁷⁸ El *coetus* comienza a trabajar sobre el presupuesto la mañana del día 24 de noviembre durante la novena reunión de la tercera sesión. Allí se plantean: «*placet commendare in iure communi ut rationes praeventivae habeantur secundum normas statuendas a iure particulari*» (Com. 36 (2004) 299).

⁷⁹ Com. 36 (2004) 299.

«Can. 1523 § 4. De rationibus praeventivis provideat ius particulare tum quoad eas praecipendas vel commendandas, tum quoad modos quibus eae sint exhibendae»⁸⁰

En este nuevo texto, el verbo que acompaña a «*ius particulare*» es «*provideat*». Este verbo es rico en significados, y en este contexto significa *velar, tomar medidas*. Con el verbo «*provideat*» se está concediendo una facultad muy amplia al legislador particular. El derecho particular debía realizar todo lo necesario, y tomar todas las medidas relativas a la «prescripción o la recomendación» del presupuesto y al «modo como ha de ser presentado».

Por tanto, con estos términos se especifica el contenido de las normas que el derecho particular preparará (*conficiantur*): primero, establecerlo como una obligación (*praecipendas*) o recomendarlo (*commendandas*); y segundo, establecer los modos como ha de ser presentado (*modos quibus eae sint exhibendae*).

Finalmente, en el proyecto de 1977 el texto vuelve a ser modificado y se fija de la siguiente manera:

«Can. 28 § 3. Provisiones accepti et expensi ut ab administratoribus quotannis componantur enixe commendatur; iuri autem particulari relinquatur eas praecipere et pressius determinare modos quibus exhibendae sint»⁸¹

En este proyecto, el verbo que acompaña a «*ius particulare*» es «*relinquitur*». Con este término el

⁸⁰ Cf. Can. 1523 Schemas sessionum IV, VIII, IX. En Com. 37 (2005) 332, 250, 275.

⁸¹ Este es el texto que finalmente recogerá el canon 1284 § 3. Cf. Com. 37 (2005) 296.

legislador establece las tareas concretas del derecho particular en relación con el presupuesto. En concreto, consiste en: «*praecipere et pressius determinare modos quibus exhibendae sint*». Las funciones del derecho particular son dos: preceptuar su elaboración, es decir, dar una normativa sobre el presupuesto; y determinar con detalle los modos como ha de ser presentado. Vale la pena resaltar que en este texto ya no se da la opción de preceptuarlo o recomendarlo —como se decía en la versión anterior—. En la redacción final, el texto dice solamente «*praecipere*», quedando de esta forma claramente delimitada la función del derecho particular.

Por este motivo, me resulta llamativo que algunos autores presenten esta tarea, encomendada por el legislador universal al derecho particular, con un matiz de opcionalidad. Utilizando expresiones como: « (...) se deja al derecho particular la posibilidad de hacerlo obligatorio y de establecer los modos de presentación»⁸², « (...) indicar si es o no requerido»⁸³, «remitiéndose al derecho particular para que éste lo preceptúe, si lo estima conveniente»⁸⁴, o «se deja al derecho particular *el*

⁸² J.-P. SCHOUPE, *Derecho Patrimonial Canónico*, Pamplona 2007, p. 167.

⁸³ « (...) it is left to regulations of the local level to *indicate whether or not it is to be required*, what data is to be supplied, or how it is to be reported» (T. PAPROCKI - R. SAUDIS, *Annual Report to the Diocesan Bishop*, en K. MCKENNA - L. DINARDO - J. POKUSA (eds.), *Church Finance...*, cit., 179).

⁸⁴ F. AZNAR GIL, *La administración de los bienes temporales de la Iglesia*, Salamanca 1993, 366.

*prescribirlo o no (...) »*⁸⁵. Quizás se deba a que durante el proceso redaccional uno de los textos que se utilizaba⁸⁶ permitía esta interpretación. Sin embargo, ya desde el proyecto de 1977, el texto cambió: «*iuri autem particulari relinquatur eas praecipere et pressius determinare modos*»⁸⁷. Este nuevo texto acotó mejor la obligación que se le encomienda al derecho particular y eliminó ese matiz de opcionalidad. No es lógico continuar utilizando ese matiz cuando en el texto del canon ya no aparece.

A pesar de todo lo señalado anteriormente, parte de la doctrina canónica sí ha entendido que con el c. 1284 § 3 el legislador universal está otorgando una competencia preceptiva —y no una competencia genérica como la posibilidad de hacerlo o no—. Esto se puede ver en algunas de sus afirmaciones: « (...) el canon [1284] encomienda al derecho particular *que especifique esta obligación en cada territorio*»⁸⁸, « (...) dejando al derecho particular el encargo de hacer obligatoria la presentación anual de un presupuesto de ingresos y gastos»⁸⁹.

⁸⁵ V. DE PAOLIS, *Los bienes temporales de la Iglesia*. Madrid 2012, 195.

⁸⁶ « (...) provideat ius particulare tum quoad eas praecipendas vel commendandas, tum quoad modos quibus eae sint exhibendae » Can. 1523 Schemas sessionum IV, VIII, IX. En Com. 37 (2005) 332, 250, 275.

⁸⁷ Este es el texto que finalmente recogerá el canon 1284 § 3. Cf. Com. 37 (2005) 296.

⁸⁸ I. PÉREZ DE HEREDIA, *Bienes temporales de la Iglesia: Libro V del CIC*, Valencia 2002, 160.

⁸⁹ « (...) qui laissait déjà au droit particulier le soin de rendre obligatoire la présentation annuelle d'un budget des recettes et dépenses » J.-C. PERISSET, *Les Biens temporels de l'Eglise: commentaire des canons 1254-1310*, Bourges 1996, 180.

Para que el derecho particular preceptúe el presupuesto, el legislador deberá dar una ley o un decreto general⁹⁰ que obligue a los administradores de bienes eclesiásticos a elaborar el presupuesto⁹¹.

El legislador particular, al establecer la obligación de preparar el presupuesto, deberá determinar claramente quién será el encargado de prepararlo, aprobarlo, ejecutarlo y ante quién se ha de rendir cuentas⁹², así como también la fecha en que debe aprobarse.

El legislador al que se refiere el Código no es solamente el Obispo diocesano. En concreto se consideran autores de ley particular⁹³:

⁹⁰ Téngase en cuenta que « (...) no es necesario que el derecho particular escrito sea ley en sentido formal o técnico. Todos aquellos que tienen potestad ejecutiva de régimen pueden dar, dentro de su competencia, normas administrativas sometidas a las leyes. Estas normas administrativas son también derecho particular. No obstante el c. 29 es muy claro en orden a establecer la obligada condición legislativa («son propiamente leyes») de «los decretos generales, mediante los cuales el legislador competente establece prescripciones comunes para una comunidad capaz de ser sujeto pasivo de una ley». Dicho con otras palabras, si quien tiene potestad legislativa es autor de una norma, aquello será una ley; si es autor de una norma quien tiene sólo potestad administrativa, aquello será una norma administrativa subordinada a las leyes» (J. OTADUY, «Derecho particular», en DGDC III (2012) 161).

⁹¹ En el anexo I propongo un Decreto en el que se establece la obligación de preparar un presupuesto de ingresos y gastos.

⁹² Para ello ha de tener en cuenta que el encargado de prepararlo debe ser distinto del que lo aprueba; y que es conveniente que el encargado de prepararlo sea el mismo que lo ejecuta, ya que éste tiene más y mejor conocimiento de la realidad que quiere prever el presupuesto.

⁹³ A continuación presentamos el elenco propuesto por Javier Otaduy, en la voz «Derecho particular», en DGDC III (2012) 161.

1. El Romano Pontífice y Colegio Episcopal, cuando dan normas para una determinada circunscripción o comunidad de fieles⁹⁴.
2. El Obispo diocesano, titular de la potestad legislativa en la diócesis (c. 391).
3. Los titulares de otros oficios capitales, equiparados al Obispo diocesano *ipso iure* (c. 381 § 2), o cuya potestad es análoga a la de los obispos diocesanos —ordinariatos o prelaturas personales—.
4. Los concilios particulares, plenarios o provinciales, que «tienen potestad de régimen, sobre todo legislativa» (c. 455), y que han constituido la primera fuente del derecho particular histórico.
5. Las conferencias episcopales, cuando el derecho universal así lo prescriba. Esto ocurre cuando en el derecho universal se expresa explícitamente que esa es una de las competencias de la conferencia episcopal; o cuando así lo establezca un mandato especial de la Sede Apostólica, otorgado *motu proprio* o a petición de la misma conferencia⁹⁵.

⁹⁴ La potestad de los legisladores universales, «en la medida en que es suprema y universal, alcanza a todos los fieles, y en la medida en que es inmediata, no necesita ser transmitida por una potestad particular o periférica —cc. 331 y 336—; por tanto producen auténtico derecho particular» *Ibid.*

⁹⁵ «Can. 455 § 1. *Episcoporum conferentia decreta generalia ferre tantummodo potest in causis, in quibus ius universale id*

El derecho universal no ha otorgado expresamente esta competencia a las conferencias episcopales. Por lo tanto, estas podrán dar normas que establezcan la obligatoriedad del presupuesto solo si la Sede Apostólica les concede esta facultad específica y se cumplen los requisitos de validez⁹⁶.

Algunos autores consideran que sería de desear que las Conferencias Episcopales impusieran la obligación de elaborar el presupuesto, o por lo menos que ofrecieran un modelo para la elaboración del balance y del presupuesto de las personas jurídicas públicas en el que se tuviera en cuenta las circunstancias locales. Argumentan que la utilización de instrumentos como el presupuesto requieren la colaboración de expertos en cuestiones económicas y jurídicas que incluso una diócesis no siempre es capaz de encontrar⁹⁷. Algunas Conferencias Episcopales han

praescripserit aut peculiare Apostolicae Sedis mandatum sive motu proprio sive ad petitionem ipsius conferentiae id statuerit»

⁹⁶ «Can. 455 § 2. Decreta de quibus in § 1, ut valide ferantur in plenario conventu, per duas saltem ex tribus partibus suffragiorum Praesulum, qui voto deliberativo fruentes ad conferentiam pertinent, proferri debent, atque vim obligandi non obtinent, nisi ab Apostolica Sede recognita, legitime promulgata fuerint». Pérez de Herredia por su parte, deja claro que las conferencias episcopales no tienen la competencia para establecer esta obligación. Cf. I. PÉREZ DE HEREDIA, *Bienes temporales...*, cit., 160.

⁹⁷ «On pourrait souhaiter que les Conférences des évêques, sinon imposent, du moins proposent des formulaires pour la préparation du bilan et du budget des personnes juridiques publiques, compte tenu des circonstances locales. En effet, ces questions requièrent la collaboration d'experts en questions économiques et juridiques, que même un diocèse n'est pas toujours à même de trouver» (J.-C. PERÍSSET, *Les Biens...*, cit., 180).

determinado con detalle el modo como se ha de presentar el presupuesto⁹⁸.

Considero que la confección del presupuesto quedó establecida como una obligación propiamente dicha tan solo en el caso de las diócesis (c. 493). El *coetus De sacra hierarchia* presenta el presupuesto como un instrumento básicamente de control, y para que este sea efectivo es necesario que se establezca como una obligación que pueda exigirse. Además, esta obligación se establece para una institución muy concreta, la diócesis, y por lo tanto, eso posibilita establecer la obligación de forma más precisa.

2. Determinar los modos en que ha de presentarse el presupuesto

Para preparar un presupuesto correctamente es necesario que previamente se hayan establecido algunas cuestiones prácticas. En primer lugar hay que determinar quienes serán las personas que intervendrán en su elaboración. En concreto, se debe determinar quién será el encargado de elaborar la propuesta y quién debe aprobarlo. Además convendrá determinar cómo se puede colaborar en su preparación. Por otro lado es decisiva la fijación de los plazos —de inicio, fechas límites para introducir modificaciones, para la aprobación—. Por último, y sin

⁹⁸ « (...) el derecho particular determinará con detalle el modo de presentarlo [el presupuesto], y así lo han hecho algunas Conferencias Episcopales, ya por medio de normas, ya con la edición de módulos apropiados» (L. DE ECHEVERRÍA, *sub c. 1284 en el Código de Derecho Canónico*, BAC, Madrid 1989, 610).

afán de agotar todos los modos, se debe establecer el procedimiento que se ha de emplear para aprobarlo.

Además de determinar los modos de presentar el presupuesto, puede ser de gran utilidad elaborar un documento en el que se explique cómo utilizar el presupuesto en la gestión de los recursos. Este documento podría explicar la forma en que el presupuesto expresa numéricamente el plan estratégico de la institución. También se podría explicar cuáles son los indicadores del presupuesto que sirven para medir el desempeño, y facilitan el control y la toma de decisiones. Finalmente, en este documento se deberá explicar cuál es el contenido del presupuesto⁹⁹.

Me parece oportuno advertir que esta tarea de determinar los modos de presentar el presupuesto solo aparece en el canon 1284. El canon 493 tan solo indica que el presupuesto ha de hacerse según las indicaciones del Obispo diocesano (*iuxta Episcopi dioecesani indicationes*)¹⁰⁰. Considero que una explicación a este hecho es que cada uno de estos cánones fue redactado por un *coetus* distinto¹⁰¹.

⁹⁹ Para una explicación más detallada de las funciones del presupuesto véase el capítulo II.

¹⁰⁰ Estas indicaciones el Obispo podrá hacerlas a travez de un decreto general ejecutorio, instrumento jurídico apto para determinar más detalladamente el modo como se ha de aplicar una ley. Cf. c. 31.

¹⁰¹ Para que el presupuesto sea una herramienta útil para la planificación es fundamental que se establezcan con precisión los modos como el presupuesto se ha de presentar, a la vez que se explica como utilizarlo. Quienes ven en el presupuesto fundamentalmente una herramienta de control se interesan más en

En el c. 1284 § 3, dirigido a los administradores de todas las personas jurídicas, el legislador establece claramente que es necesaria una normativa que determine los modos en que el presupuesto debe presentarse. Esta prescripción también está dirigida a los administradores de las diócesis. Por tanto, aún cuando en el c. 493 no se haya dicho expresamente que se deba dar una normativa que contenga los detalles necesarios para la elaboración del presupuesto, pienso que es totalmente necesaria.

Por otra parte, si tenemos en cuenta que el presupuesto es un instrumento útil para la gestión y para el control, podría ser de gran utilidad que este se elabore de tal forma que sea útil para la rendición de cuentas establecida en el canon 1287. Por ejemplo, se puede determinar claramente quién es el responsable de ejecutar el presupuesto. Cabe también establecer la obligación de explicar —por medio de notas— los motivos por los que surgieron diferencias sustanciales con relación a lo presupuestado. Por último, es posible indicar quién y bajo qué circunstancias se puede modificar un presupuesto ya aprobado. De esta manera, la autoridad competente puede valerse del presupuesto para ejercer su función de control y custodia de los recursos al servicio de la misión de la Iglesia.

3. Preparar el presupuesto de ingresos y gastos

La preparación del presupuesto de ingresos y gastos es la tarea más importante de las relativas al presupuesto

establecer quien es la autoridad competente para hacer las indicaciones relativas al presupuesto.

contenidas en el Código. De hecho, se han establecido las otras dos tareas con el objetivo de hacer efectiva la preparación del presupuesto.

Esta tarea podrá realizarse mejor si se conoce de forma clara el sujeto, el objeto, la naturaleza y los modos determinados por el legislador para llevarla a cabo.

a.) Sujeto

El legislador universal asigna la tarea de preparar el presupuesto de ingresos y gastos a dos sujetos concretos: los administradores de bienes eclesiásticos, y el consejo de asuntos económicos.

En el canon 1284 se presentan los deberes de los administradores de todas las personas jurídicas de la Iglesia. En él se recomienda encarecidamente la preparación anual de un presupuesto de entradas y salidas. El responsable de que este presupuesto se realice es el administrador. El derecho particular podrá determinar para cada persona jurídica, quien es la persona más adecuada para realizarlo. Por tanto, no es necesario que sea el administrador quien materialmente lo prepare. De hecho, lo mejor sería que lo preparase el encargado de ejecutarlo, pues dicho oficio se encuentra más próximo a los datos necesarios para su elaboración.

El canon 493 es uno de los cánones en los que se presenta la organización interna de las Iglesias particulares¹⁰², y más en concreto, la organización de la

¹⁰² Vid. Título III, sección II, parte II, libro II del CIC de 1983.

curia diocesana. En este canon se establece que la realización del presupuesto de ingresos y gastos de la diócesis compete al consejo de asuntos económicos.

El administrador de la diócesis es el responsable de que el presupuesto se realice (cf. c. 1284 § 3). Pero tal y como expresó el *coetus De sacra hierarchia*¹⁰³ sería peligroso que la administración de los bienes estuviese encomendada a una sola persona física. Por lo tanto, el *coetus* propone que esta tarea se encomiende al consejo de asuntos económicos¹⁰⁴.

Sin embargo, considero que el canon 493 no establece que la realización material del presupuesto sea hecha por el propio consejo. De hecho, el *coetus* que redactó este canon ha precisado que el cometido de este consejo es la dirección de los asuntos económicos, su ejecución corresponde al ecónomo¹⁰⁵.

¹⁰³ En la sexta sesión, celebrada los días 14 al 19 de abril de 1969. Esta sesión trataba los temas relativos a la función de algunos órganos de la curia diocesana: el consejo de asuntos económicos y el ecónomo. Cf. Com. 24 (1992) 32, 53-54.

¹⁰⁴ «Exc.mus secundus Consultor periculum adesse existimat si sit persona physica, et mavult ut sit semper consilium, quod placet omnibus» (Com 24 (1992) 53).

¹⁰⁵ Antes de presentar el texto del c. 493, en la *Opera Consultorum in Parandis Canonum Schematis*, el *coetus De sacra hierarchia* expuso: «Nova proponuntur praescripta de constituendo Consilio a rebus oeconomicis atque de oeconomio dioecesis. Consilio committenda est directio rei oeconomicae, oeconomus vero exsecutio» (Com. 5 (1973) 228). Y en la sexta sesión: «Exc.mus primus Consultor distinguendum esse censet directionem inter et executionem. Prima fiat oportet per consilium, cui praeest Episcopus, altera vero per oeconomum, ne Episcopus per se negotia great» (Com. 24 (1992) 53).

Por tanto, el responsable de que el presupuesto se realice es el administrador. En el caso de la diócesis, dicha función corresponde al consejo de asuntos económicos. Determinar quién es el encargado de la confección material del presupuesto corresponde al derecho particular. Lo normal es que lo realice el ecónomo en función de los objetivos y metas marcadas por el consejo de asuntos económicos y por el consejo presbiteral¹⁰⁶. Además, el presupuesto deberá contemplar los proyectos e iniciativas de los fieles a favor de la Iglesia.

b.) Objeto

El objeto de la tarea que se encomienda tanto a los administradores: «*provisiones accepti et expensi componantur*», como al consejo de asuntos económicos: «*rationem apparare quaestuum et erogationum (...) anno venturo preavidentur*» es prácticamente la misma. Se trata de hacer un presupuesto de ingresos y gastos.

Esta afirmación puede no ser evidente, sobre todo si tenemos en cuenta que el legislador ha utilizado dos expresiones latinas distintas para referirse a un mismo instrumento técnico.

¹⁰⁶ El ecónomo suele ser quien ejecuta el presupuesto y por lo tanto quien de forma natural tiene el acceso a la información necesaria para la elaboración del presupuesto. Sin embargo, como el ecónomo debe rendir cuentas de lo aprobado en el presupuesto, y además, muchas veces debe conseguir los fondos necesarios para su ejecución, existe el peligro de que el ecónomo frene la actividad de la Iglesia. Para evitar este peligro es importante que el Consejo de Asuntos Económicos y el Consejo Pastoral intervengan.

Un presupuesto es una «previsión de futuro expresada cuantitativamente en términos monetarios»¹⁰⁷. Por tanto, se puede decir que el término que mejor define al presupuesto es «previsión». Esta expresión proviene de los verbos latinos «*praevideo*» y «*provideo*»¹⁰⁸. Estos verbos a su vez, fueron los utilizados respectivamente en la redacción de los cánones 493 y 1284 § 3.

En los primeros proyectos y durante casi todo el proceso de redacción del canon 1284 § 3 la expresión que se utilizó fue «cuentas de previsión» (*rationes praeventivae*).

Las previsiones que se realizan con un presupuesto permiten evitar gastos innecesarios. Su elaboración exige formular actividades, planes y políticas de gasto con los que se puedan alcanzar ahorros considerables¹⁰⁹. Así también facilita la coordinación de las distintas actividades y proyectos buscando sinergias que permitan un ahorro. Además, con los datos en él contenidos es posible realizar una evaluación constante de la eficacia con la que se están utilizando los recursos. Finalmente, con el presupuesto se presenta a los fieles, de forma clara y ordenada, las necesidades concretas de recursos para los proyectos que

¹⁰⁷ N. PERE, *Elaboración y control de presupuestos*, Barcelona 1999, 18, Véase también: J. MEYER, *Gestión presupuestaria*, Madrid 1990, 38; E. BALLARÍN - J. ROSANAS - J. GRANDES, *Sistemas De Planificación y Control*, Bilbao 1999, 125; L. MUÑÍZ, *Control presupuestario: planificación, elaboración y seguimiento del presupuesto*, Barcelona 2009, 33.

¹⁰⁸ S. SEGURA, *Diccionario Etimológico...*, cit., 893.

¹⁰⁹ Piénsese por ejemplo en la contratación de seguros de desempleo, invalidez, vejez, etc.

ya se estén realizando y para aquellos proyectos aprobados pero aún pendientes de realización.

Sin embargo, en el proyecto de 1977 el *coetus De Bonis ecclesiae temporalibus* sustituye la expresión «*rationes praeventivae*» por «*provisiones accepti et expensi*». Considero que este cambio responde a un intento de expresar con más claridad el tipo de presupuesto al que se está haciendo referencia, al presupuesto de ingresos y gastos¹¹⁰.

El cambio de términos puede deberse también a que el significado del verbo «*provideo*» es más amplio y más cercano a una visión del presupuesto como instrumento de planificación. *Provideo* significa: «prever, tomar medidas; atender a, cuidar de, mirar por, velar por»¹¹¹; mientras que el verbo *praevideo* suele limitarse a previsión¹¹². Los bienes de la Iglesia deben administrarse de forma proactiva,

¹¹⁰ Hacer un presupuesto de ingreso y gastos significa hacer una previsión de los ingresos y gastos que podrá realizar la institución que lo prepara. Para ello se deberá definir cuales son las posibles fuentes de ingresos de la institución y hacer una estimación del monto al que puede ascender cada una de ellas. También se deberá definir las posibles partidas de gasto de la institución y el monto al que estas pueden ascender. Así por ejemplo, en el caso de una diócesis, las fuentes de ingreso podrían ser: ingresos provenientes de la asignación estatal, ingresos provenientes de aportaciones o limosnas de los fieles, ofrendas con ocasión de la celebración de sacramentos, utilidades del año generadas por algún negocio propiedad de la diócesis —por ejemplo, una librería—, etc. Las posibles partidas de gasto podrían ser: aportación al fondo para la sustentación del clero, pago de salarios y demás prestaciones laborales, pago de seguros, aportación a la iglesia universal, gastos de mantenimiento, etc.

¹¹¹ S. SEGURA, *Diccionario Etimológico...*, cit., 582.

¹¹² Vid. Nota 59.

es decir, no solo haciendo previsiones de ingresos y gastos, sino también, tomando las medidas que permitan disponer de los bienes necesarios para cumplir la misión de la Iglesia y para asegurar que se cumplan sus obligaciones.

Por otra parte, el término «*provisiones accepti et expensi*» ha sido traducido por: «presupuesto de las entradas y salidas»¹¹³. Es decir, en las diversas versiones en lengua vernácula del Código, el término utilizado para traducir «*provisiones*» es el mismo que se utiliza para hacer referencia al instrumento técnico llamado presupuesto.

c.) Naturaleza

En este apartado quiero hacer notar la diferencia que existe entre la obligación —en sentido estricto— de preparar un presupuesto y la recomendación de hacerlo. La diferencia radica en la naturaleza de la norma que establece dicha tarea.

En el Código se establece la prescripción de preparar un presupuesto en dos cánones distintos. En el canon 493 se establece como una obligación en sentido estricto (*consilii a rebus oeconomicis est*)¹¹⁴ con carácter

¹¹³ Por ejemplo: «budgets of incomes and expenditures», «il preventivo delle entrate e delle uscite», «Haushaltsplänen über die Einnahmen und Ausgaben», «les previsions des revenus et depenses», «Orçamentos das receitas e despesas» Cf. www.vatican.va

¹¹⁴ En esta construcción latina, el genitivo de persona «*consilii a rebus oeconomicis*» tiene la función de predicado, y junto al verbo

preceptivo. Mientras que el canon 1284 § 3 recomienda vivamente (*enixe commendatur*) su elaboración, y por lo tanto se establece con carácter facultativo.

El adverbio «*enixe*» que califica al verbo «*commendatur*» sugiere que la redacción empleada en el c. 1284 § 3 debe entenderse como una recomendación especialmente cualificada. Es así como ha sido traducido en distintos idiomas¹¹⁵.

El establecimiento de una tarea con carácter preceptivo tiene como consecuencia el deber de realizarla. Su incumplimiento supondría la violación de una ley. En cambio, si la tarea se recomienda encarecidamente, debe hacerse todo lo posible por realizarla, pero si no se realiza no se infringe la ley.

Soy consciente de que para los administradores la tarea de preparar un presupuesto no ha sido establecida como una obligación. Es una recomendación. Sin embargo, me parece interesante hacer notar que el verbo empleado «*commendare*», puede ser traducido también como «encomendar, confiar, entregar»¹¹⁶. Esto me permite pensar que el presupuesto, aún no siendo establecido como

«sum» viene a significar: «es propio de», «es deber de» Cf. E. VALENTÍ, *Sintaxis latina*, Barcelona 1995, 64.

¹¹⁵ Por ejemplo: «se recomienda vivamente», «si raccomanda vivamente», «it is strongly recommended», «est fortement recommande», «wird dringend empfohlen» Cf. www.vatican.va.

¹¹⁶ Etimológicamente, el verbo «*commendare*» proviene del verbo «*mandare*», que significa: poner en manos de, encargar, dar una misión, confiar, encomendar. Cf. S. SEGURA, *Diccionario por Raíces del Latín y de las voces derivadas*, Bilbao 2006, 402.

una obligación, es un instrumento especial entregado por el legislador a los administradores.

Además, en el Código de 1983 la expresión «*enixe commendatur*» se utiliza tan solo en tres ocasiones más. En el c. 904 se recomienda encarecidamente a los sacerdotes que celebren la Santa Misa diariamente¹¹⁷; en el c. 945 § 2 les recomienda encarecidamente que celebren la Misa por las intenciones de los fieles¹¹⁸; y finalmente, para la fructuosa recepción del sacramento del matrimonio, en el c. 1065 § 2 se recomienda encarecidamente que los futuros cónyuges reciban el sacramento de la penitencia y de la Santísima Eucaristía¹¹⁹. Por tanto, siempre que el Código emplea «*enixe commendatur*» es para hacer referencia a tareas no establecidas propiamente como obligaciones, aunque sumamente importantes. Su inobservancia imposibilita obtener los grandes beneficios que produciría su cumplimiento.

Un presupuesto es una herramienta útil, importante y necesaria a todo administrador. Parece lo normal y lo más

¹¹⁷ Can. 904 - Sacerdotes, memoria semper tenentes in mysterio Sacrificii eucharistici opus redemptionis continuo exerceri, frequenter celebrent; immo *enixe commendatur* celebratio cotidiana, quae quidem, etiam si praesentia fidelium haberi non possit, actus est Christi et Ecclesiae, in quo peragendo munus suum praecipuum sacerdotes adimplent.

¹¹⁸ Can. 945 § 2. *Enixe commendatur* sacerdotibus ut, etiam nulla recepta stipe, Missam ad intentionem christifidelium praecipue egentium celebrent.

¹¹⁹ Can. 1065 § 2. Ut fructuose sacramentum matrimonii recipiatur, *enixe sponsis commendatur*, ut ad sacramenta paenitentiae et sanctissimae Eucharistiae accedant.

lógico que toda persona jurídica realice uno, aún cuando no exista una obligación expresa para ello.

El legislador universal no ha establecido la confección del presupuesto como una obligación propiamente dicha, porque ha considerado que el sujeto competente de establecer esa obligación es el legislador particular. Este, al encontrarse más cerca de las personas jurídicas de su circunscripción, tendrá en cuenta las circunstancias de cada una y podrá establecer la obligación de preparar el presupuesto con mucho más detalle y eficacia.

Al establecer esta obligación el legislador local podrá determinar, para cada tipo de persona jurídica, quién es el responsable de preparar, aprobar, ejecutar y modificar el presupuesto.

d.) Modos

Para facilitar la tarea de realizar un presupuesto y para poder utilizarlo eficientemente es necesario que se determinen los modos concretos como debe prepararse. Esta tarea corresponde al derecho particular (c. 1284 § 3). Sin embargo, ya en el propio Código se establecen la frecuencia con la que debe prepararse. En el caso de las diócesis se prescribe además que deberá realizarse según las indicaciones del Obispo.

En relación con la frecuencia, tanto el canon 493 como el canon 1284 § 3 establecen claramente que el presupuesto ha de prepararse anualmente (*quotannis*).

Determinar un plazo y una frecuencia concreta para la confección del presupuesto es muy importante. La

confección periódica de presupuestos permite hacer comparaciones entre un período y otro, y en base a los resultados reales, tomar nuevas decisiones o hacer previsiones más acertadas o cercanas a la realidad. Además, hace posible que con él se pueda hacer una planificación clara y ordenada de los recursos, ya sea de necesidades como de gastos. Además, permite evaluar la forma en que se han realizado los gastos. Finalmente, conocer la frecuencia con la que se debe realizar el presupuesto hace a su autor consciente de que el presupuesto es para él un instrumento de gestión de los recursos y no un simple requerimiento burocrático.

En el caso del consejo de asuntos económicos, el legislador universal ha establecido que el modo concreto en que se ha de elaborar el presupuesto será de acuerdo con las indicaciones del Obispo diocesano (*iuxta Episcopi diocesani indicationes*).

Esta expresión fue introducida durante el examen de las observaciones a los cánones del proyecto «*De Populo Dei 1977*» el día 16 de abril de 1980, sin dar explicación alguna¹²⁰. Quizás el *coetus* no lo consideró necesario, ya que salta a la vista la necesidad de precisar detalles como los plazos en que debe realizarse y aprobarse, la indicación de los casos en los que sea posible modificarlo, la determinación de quién ha de velar para que se ejecute, etc. Esta tarea compete al Obispo diocesano, en cuanto responsable de todos los bienes de la diócesis a la que representa (c. 393).

¹²⁰ Cf. Com. 13 (1981) 126.

El objetivo de este apartado ha sido identificar las tareas concretas relativas al presupuesto: preceptuarlo, determinar los modos en que ha de presentarse, y prepararlo. En síntesis, el legislador particular es el competente para establecer la obligación de preparar el presupuesto —emitiendo una ley o un decreto general—. En el caso de las diócesis esta obligación ya ha quedado establecida en el Código. Corresponde también al derecho particular el determinar el modo en que ha de prepararse el presupuesto. Esta normativa particular debe especificar quienes serán los encargados de su confección material, de su aprobación y de su ejecución. Así mismo, deberá fijar los plazos y explicar cómo ha de ser utilizado. En relación con la preparación del presupuesto, el responsable de que cada persona jurídica prepare uno es el administrador de la misma. Esta tarea no ha sido establecida como una obligación en sentido estricto, pero se recomienda encarecidamente. Tan solo en el caso de la diócesis se establece la obligación de prepararlo. Respecto a la periodicidad del presupuesto, se establece que este deberá realizarse anualmente.

4. EL PRESUPUESTO EN LA DOCTRINA CANÓNICA

El presupuesto económico, en sí mismo, no ha sido estudiado por la doctrina canónica. Prueba de ello es que no se encuentran artículos o monografías al respecto. En la

mayoría de los diccionarios de derecho canónico tampoco aparece la voz «presupuesto económico»¹²¹, quizás porque este instrumento aparece en la normativa canónica tan solo a partir del Código de 1983. En los manuales de derecho canónico tampoco se le da un tratamiento específico. Las referencias al presupuesto las encontramos en diversos lugares. Algunos lo tratan en las secciones dedicadas a presentar las obligaciones de los administradores, del ecónomo, o de algunos órganos como el consejo de asuntos económicos, el consejo parroquial de asuntos económicos, o de otros órganos de la curia romana. Otros, se refieren a él al explicar la rendición de cuentas y la diferencia entre los actos de administración ordinaria y extraordinaria. Sin embargo, no suelen presentar la figura del presupuesto con detenimiento y de forma sistemática. Normalmente se limitan a comentar los cánones en los que se menciona.

A continuación presentaré algunas de las ideas más sugerentes presentadas por la doctrina en relación con el presupuesto. Las he agrupado en tres apartados: importancia de la confección del presupuesto; determinación de los actos de administración ordinaria o

¹²¹ Cf. R. NAZ, *Dictionnaire de droit canonique*, Paris 1955; L. CHIAPPETTA, *Dizionario del nuovo codice di diritto canonico: prontuario teorico-pratico*, Napoli 1986; C. CORRAL – E. URTEAGA, *Diccionario de derecho canónico*, Madrid 2000; S. HAERING – H. SCHMITZ *Lexikon des Kirchenrechts*, Freiburg 2004; S. HAERING – H. SCHMITZ – I. PÉREZ DE HEREDIA – J. LLAQUET, *Diccionario enciclopédico de derecho canónico*, Barcelona 2008. En diciembre del 2012 se publicó un diccionario en el que sí aparece la voz presupuesto. Vid. D. ZALBIDEA, «Presupuesto económico», en DGDC VI (2012) 434-435.

extraordinaria mediante el presupuesto; y rendición de cuentas y presupuesto.

A. Importancia de la confección del presupuesto

Al presentar las obligaciones de los administradores, la mayoría de los autores resalta la importancia de la confección del presupuesto para la buena gestión de los bienes¹²².

La doctrina considera que la normativa relativa al presupuesto fue introducida en el derecho de la Iglesia teniendo en cuenta las necesidades de una sana administración moderna¹²³. Algunos autores incluso sugieren que la normativa particular de la parroquia podría establecer la utilización de instrumentos técnicos como el presupuesto con el objetivo de facilitar la buena administración financiera y de garantizar la salud y la estabilidad financiera de la parroquia¹²⁴. Otros, consideran

¹²² Así por ejemplo, Schoupe llega a afirmar que «un presupuesto equilibrado y cuidadosamente preparado es un elemento esencial para una buena gestión» (J.-P. SCHOUPPE, *Derecho Patrimonial...*, cit., 167).

¹²³ Sirva como ejemplo el siguiente comentario de Perisset: «La nonne du troisième paragraphe du canon 1284 a été voulue par la Commission dès le premier projet de 1970, qui laissait déjà au droit particulier le soin de rendre obligatoire la présentation annuelle d'un budget des recettes et dépenses". Elle n'a fait l'objet d'aucune remarque ou intervention lors de la consultation de 1977, Là aussi sont prises en considération les exigences d'une saine administration moderne et du principe de subsidiarité». (J.-C. PERÍSSET, *Les Biens...*, cit., 180).

¹²⁴ «Since many, if not most parishes, do not have statutes of their own, diocesan statutes and/or polices, validly enacted, would

que la administración de los bienes sería más racional si se estableciera la confección anual del presupuesto como una obligación, pues no cabe duda que trabajar con presupuestos, elaborados seria y ponderadamente, es una garantía de gestión prudente¹²⁵.

Algunos autores presentan la confección del presupuesto como la primera de las tareas de los administradores de bienes eclesiásticos. Para otros, es la principal función del consejo de asuntos económicos¹²⁶. Finalmente, algunos consideran que la forma de contribuir a la gestión administrativa y financiera eficiente de la

constitute statutes for the parish. These polices should include various details which pertain to good financial administration, such as: stablishing an annual budget (c. 1284 § 3) (...) these polices assist the pastor and ensure the financial healt and stability of the parish» (M. HUBER, *Eclesiastical financial administrator*, en K. MCKENNA – L. DINARDO – J. POKUSA (eds.), *Church Finance...*, cit., 117).

¹²⁵ «La elaboración de un presupuesto anual (...) en relación a muchas de las personas jurídicas, sobre todo las estructurales, debería ser un precepto para que la administración de los bienes fuera más racional; para la diócesis el c. 493 lo establece como competencia del Consejo para los Asuntos Económicos. No hay duda que trabajar con presupuestos elaborados seria y ponderadamente es una garantía de gestión prudente» (I. PÉREZ DE HEREDIA, *Bienes temporales...*, cit., 160).

¹²⁶ «Il compito principale di questo consiglio riguarda il bilancio preventivo della diocesis: lo elabora secondo le indicazioni del Vescovo» (J.-T. MARTÍN DE AGAR, *Beni temporali e missione della Chiesa: Dispense ad uso degli studenti*, Roma 1997, 48); «Importanti competenze del consiglio per gli affari economici sono quelle relative ai bilanci sia delle diócesis sia delle altre persone giuridiche» (C. BEGUS, *Diritto Patrimoniale Canonico*, Città del Vaticano 2007, 174); cf. I. PÉREZ DE HEREDIA, *Bienes temporales...*, cit., 169.

parroquia por parte del consejo parroquial de asuntos económicos es aprobando el presupuesto¹²⁷.

Cuando la doctrina presenta la figura del ecónomo hace también algunas referencias interesantes al presupuesto. Por ejemplo, se dice que una de las funciones del ecónomo es la ejecución del presupuesto que ha sido aprobado por el consejo de asuntos económicos¹²⁸. Para algunos, el presupuesto forma parte de la propia definición de ecónomo. Así por ejemplo, hay autores que afirman que el ecónomo administra los bienes de la diócesis bajo la autoridad del Obispo y de acuerdo con el presupuesto que ha sido aprobado por el consejo de asuntos económicos¹²⁹.

Como se puede observar, la doctrina considera que el presupuesto es una excelente herramienta para la administración de los bienes. Sin embargo, no se detiene a

¹²⁷ « (...) la funzione del consiglio per gli affari economici non è di “controllare” l’operato del parroco, ma di concorrere a una gestione amministrativa e finanziaria efficiente (...) In questo ambito de collaborazione, il Vescovo deve valutare l’opportunità: (...) di richiedere che il bilancio, sia preventivo che consuntivo, sia approvato e firmato dai membri del CPAE» (P. URSO, *La chiesa particolare e la parrocchia come soggetti dell’amministrazione di beni temporali*, en GRUPO ITALIANO DOCENTI DI DIRITTO CANONICO (ed.) «Quaderni della Mendola 4», *I beni temporali della Chiesa*, Milan 1997, 152-153).

¹²⁸ «Duties of the diocesan finance officer: (...) to follow a budget detemined by the finance council» M. HUBER, *Eclesiastical financial administrator*, en K. MCKENNA – L. DINARDO – J. POKUSA (eds.), *Church Finance...*, cit., 130.

¹²⁹ «The finance officer: Appointed by the bishop after listening to the college of consultants and the finance council for a five-year renewable term. He administers the goods of the diocese under the authority of the bishop in accordance with the budget determinate by the financial council» *Ibid.*, 312.

presentar en qué consiste ni cuáles son las funciones concretas de dicha herramienta.

B. Determinación de los actos de administración ordinaria o extraordinaria mediante el presupuesto

En ocasiones, la exposición que la doctrina hace de los actos de administración ordinaria y extraordinaria presenta el presupuesto como un parámetro válido para identificar si un acto es de administración ordinaria o extraordinaria.

Algunos consideran que forman parte de los actos de administración ordinaria el conjunto de las actividades que llevan a la realización efectiva del presupuesto. Además, entienden que son actos de administración extraordinaria aquellos que se desvían notablemente del presupuesto o amenazan su ejecución¹³⁰.

La doctrina también afirma que el patrimonio de gestión depende del presupuesto. Como prueba de ello presentan la normativa dada por la Conferencia Episcopal Española, según la cual los actos de administración ordinaria serán aquellos incluidos en el presupuesto¹³¹.

¹³⁰ «Si dovranno elaborare i contenuti dei concetti di amministrazione ordinaria e straordinaria anche secondo l'ottica di un patrimonio di gestione. Faranno così parte della prima l'insieme di attività che portano all'effettiva realizzazione di un preventivo e della seconda quegli atti che minacciano detta realizzazione o semplicemente implicano deviazioni notevoli dal preventivo» (J.-T. MARTÍN DE AGAR, *Beni temporali...*, cit., 58).

¹³¹ Cf. J.-P. SCHOUPE, *Derecho Patrimonial...*, cit., 156.

En Estados Unidos también sucede algo parecido. McDonough nos dice que en la praxis americana la administración ordinaria consiste en el desarrollo del presupuesto anual y en la revisión periódica de su cumplimiento¹³².

En la actualidad son muchos los países cuya conferencia episcopal utiliza el presupuesto aprobado como criterio para delimitar los actos de administración extraordinaria. Aznar Gil¹³³ presenta los siguientes: Argelia, Libia, Marruecos y Túnez¹³⁴; Holanda¹³⁵, Nigeria¹³⁶, Chile¹³⁷, Italia¹³⁸ y España¹³⁹.

¹³² «In american practice, ordinary administration means the development of the annual budget and regular review of compliance with it» (K. McDONOUGH, *The diocesan and pastoral finance council*, en K. MCKENNA – L. DINARDO – J. POKUSA (eds.), *Church Finance...*, cit., 138).

¹³³ Cf. F. AZNAR GIL, *La administración...*, cit., 382-395.

¹³⁴ «Les actes d'administration extraordinaires... sont constitués par les engagements financiers qui dépasseraient 15 % du budget ordinaire» (*Ibid.*, 387).

¹³⁵ «a. 1. Determining, changing and exceeding budget estimates (...)» (*Ibid.*, 389).

¹³⁶ «II. Any Transaction not in the approved annual budget» (*Ibid.*).

¹³⁷ «8. Los gastos, fuera del presupuesto ordinario de la diócesis, de cantidades superiores al 25 % de dicho presupuesto» (*Ibid.*, 392).

¹³⁸ «b) la decisione di nuove voci di spesa rispetto a quelle indicate nel preventivo approvato, che comportino una spesa superiore alla somma minima fissata (...)» (*Ibid.*, 392).

¹³⁹ «§ 2. Se presumen actos de administración ordinaria los incluidos expresamente en el presupuesto anual, una vez aprobado en debida forma» (*Ibid.*, 395).

C. *La rendición de cuentas y el presupuesto*

Algunos autores consideran que existe una estrecha relación entre el presupuesto y la rendición de cuentas¹⁴⁰. En otros, por el contrario, se puede apreciar un cierto temor a que se relacionen estos términos¹⁴¹.

Me parece que insistir en la estrecha relación entre el presupuesto y la rendición de cuentas responde a la clásica visión del presupuesto en la que se hace énfasis en su función de control¹⁴². Sin embargo, en los últimos años, la doctrina civil ha demostrado que el presupuesto es preferentemente una herramienta de gestión y planificación¹⁴³. En todo caso, tras un atento estudio del iter redaccional del los cánones relativos al presupuesto,

¹⁴⁰ Por ejemplo, Zalbidea en su voz «*Presupuesto económico*», tras presentar los cánones del Código en los que el legislador utiliza el término presupuesto, nos dice: «Esta obligación está relacionada con la rendición de cuentas recogida de forma general en el c. 1287. El c. 493 lo pone expresamente en relación con este control. Obviamente la elaboración de un presupuesto facilita el examen de las cuentas y su control por parte de la autoridad. Podría decirse, incluso, que la elaboración del presupuesto es una premisa indispensable para llevar a cabo tal rendición (...) En el texto original se ve muy clara la relación entre la rendición de cuentas (actuales c. 1284 § 2, 8º y el c. 1287) y la elaboración del presupuesto incluso desde el punto de vista terminológico (*rationem conclusivam; rationem praeventivam*)» (D. ZALBIDEA, «Presupuesto económico», en DGDC VI (2012) 434-435).

¹⁴¹ Cf. V. DE PAOLIS, *Los bienes...*, cit., 194-195.

¹⁴² Cf. J. MEYER, *Gestión presupuestaria*, Madrid 1990.

¹⁴³ Cf. L. MUÑÍZ, *Control presupuestario: planificación, elaboración y seguimiento del presupuesto*, Barcelona 2009; N. PERE, *Elaboración y control de presupuestos*, Barcelona 1999; E. BALLARÍN - J. ROSANAS - J. GRANDES, *Sistemas De Planificación y Control*, Bilbao 1999.

considero que no se puede asegurar que el presupuesto ha sido introducido en la normativa canónica únicamente como un instrumento de control ¹⁴⁴. Los términos empleados hacen referencia a dos instrumentos distintos: se utiliza «*rationem preaventivas*» para referirse al presupuesto y «*rationem conclusivam*» para referirse al balance de situación y al estado de resultados —instrumentos para la rendición de cuentas—. Por otra parte, también es cierto que si se ha elaborado un presupuesto, quien recibe la rendición de cuentas podrá verificar si los ingresos y gastos que realmente se efectuaron corresponden a los que fueron aprobados en él. Además, el presupuesto también puede ser utilizado por el propio sujeto que administra los bienes como un instrumento de autoevaluación. El control también es una de las funciones del presupuesto, aunque no es la principal. Además, es conveniente recordar que la rendición de cuentas puede llevarse a cabo aún cuando no ha sido elaborado un presupuesto.

Como tradicionalmente el presupuesto había sido presentado como una herramienta de control, algunos autores tratan de apartarse de esta opinión. Afirman que el

¹⁴⁴ Al menos en los textos que recogen las sesiones de trabajo de los *coetus De Bonis ecclesiae temporalibus* y *de Sacrae hierarchia*, no se hace ninguna asociación de este estilo. Vid. Com. 36 (2004) 299-306, 317, 331-332; Com. 37 (2005) 224, 232-333, 249-250, 265, 275; Com. 5 (1973) 94-98, Com. 12 (1980) 419-421, Com. 24 (1992) 53, 56-66, 83, 88, 92, 95; Com. 5 (1973) 228-229; Com. 13 (1981) 126.

presupuesto es una herramienta con un alcance mayor que la simple rendición de cuentas¹⁴⁵.

Con esta postura se manifiesta una clara desvinculación del presupuesto con la rendición de cuentas. Para esta parte de la doctrina el presupuesto no puede formar parte de la rendición de cuentas, porque considera que esta hace referencia a un control más genérico del que podría darse con la presentación del presupuesto. Posiblemente la doctrina lo que busca es el respeto de la justa autonomía de las personas jurídicas. Sin embargo, considero que esto se podría conseguir también en el caso de que el presupuesto forme parte de la rendición de cuentas de las personas jurídicas en general. Bastaría, en tal situación, con definir hasta donde debe llegar la rendición de cuentas en el caso de las personas exentas.

La rendición de cuentas no puede limitarse a la presentación del presupuesto, pero tampoco se puede excluir la posibilidad de que la autoridad lo solicite¹⁴⁶. Por

¹⁴⁵ Así, por ejemplo, en un comentario al c. 1284 § 3 De Paolis afirma: « (...) este balance [presupuesto] es distinto y mayor que la simple rendición de cuentas de la que a menudo se hace mención en el Código» (V. DE PAOLIS, *Los bienes ...*, cit., 194); y cuando trata sobre la rendición de cuentas sostiene que: « (...) la rendición de cuentas no debe considerarse como una relación sobre el estado patrimonial de la persona jurídica y mucho menos como un balance preventivo [presupuesto] y conclusivo [balance de situación]. Normalmente ese balance no es requerido por el Código para las personas jurídicas, a no ser en un caso raro, como por ejemplo el c. 493, que lo prescribe para el consejo de asuntos económicos de la diócesis» (*Ibid.*, 195).

¹⁴⁶ Para algunos autores americanos la determinación del contenido del informe anual corresponde al derecho particular. Por tanto, el legislador particular podría pedir expresamente que el presupuesto

otra parte, pienso que la presentación que se hace del presupuesto para su aprobación forma parte de la rendición de cuentas. Lo que cada persona jurídica presenta en el presupuesto ofrece una idea clara de lo que presentará en el informe anual. Por eso la doctrina sugiere que la autoridad envíe un modelo de presupuesto a las parroquias y entidades que le están sujetas¹⁴⁷.

5. OTRAS REFERENCIAS NORMATIVAS AL PRESUPUESTO

Lo establecido en el Código de Derecho Canónico de 1983 es aplicable solo a la Iglesia latina. Por ello, me parece interesante presentar también la normativa de las Iglesias orientales relativa al presupuesto.

Además, presentaré lo establecido con relación al presupuesto en el Directorio para el ministerio pastoral de los Obispos *Apostolorum sucessores* y en la normativa particular de la Santa Sede.

se incluyera en el informe anual. «The content of the annual report is left to local determination» (T. PAPROCKI - R. SAUDIS, *Annual Report...*, cit., 179).

¹⁴⁷ «One suggested approach is than the form sent to parishes and schools regarding a proposed budget by a mirror-image of the annual finance report for the past year» (K. MCDONOUGH, *The Diocesan...*, cit., 179).

A. El presupuesto en el Código de Cánones de las Iglesias Orientales

El CCEO reproduce literalmente la normativa relativa al presupuesto del Código de Derecho Canónico latino. Este hecho es significativo, y manifiesta que el legislador universal no ha visto necesario efectuar cambio alguno en lo establecido sobre el presupuesto económico en 1983¹⁴⁸.

La obligación de preparar el presupuesto se establece con los siguientes términos:

«Praeter alia munera ipsi iure communi commissa consilii a rebus oeconomicis est quotannis rationem apparare quaestuum et erogationum, quae pro toto eparchiae regimine anno venturo praevidentur, necnon anno exeunte rationem accepti et expensi approbare»¹⁴⁹.

Aún cuando el Código oriental reproduce el texto del canon 493 del Código latino, existe una sutil pero importante diferencia. En el Código de las Iglesias orientales se establece que el ecónomo eparquial es miembro *ipso iure* del consejo de asuntos económicos¹⁵⁰, mientras que en el Código latino no se dice nada al respecto.

¹⁴⁸ Recordemos que el Código de Cánones de las Iglesias Orientales fue publicado siete años después del Código latino.

¹⁴⁹ Can. 263 § 5 *Codex canonum ecclesiarum orientalium* Este canon puede ser traducido así: «Además de las funciones que le atribuye el derecho común, compete al consejo de asuntos económicos preparar cada año el presupuesto de ingresos y gastos previstos para el año entrante, para el gobierno de toda la eparquía, así como aprobar las cuentas de ingresos y gastos a fin de año».

¹⁵⁰ Cf. Can. 263 § 2, *Codex canonum ecclesiarum orientalium*

Este dato es importante porque el ecónomo es el ejecutor del presupuesto, y por tanto, a él le corresponde presentarlo para su aprobación. Además, si el presupuesto formase parte de la rendición de cuentas, aquí se violaría el principio según el cual «quien debe rendir cuentas no puede formar parte del ente que controla y aprueba su gestión». Por tanto, la inclusión del ecónomo en el consejo de asuntos económicos limita la eficiencia del presupuesto en cuanto instrumento de control.

En el Código oriental también se recomienda encarecidamente que los administradores preparen el presupuesto económico:

«Praevisio accepti et expensi, ut ab administratoribus bonorum ecclesiasticorum quotannis componatur, enixe commendatur; ius particulare autem potest eam praecipere et pressius determinare modum, quo exhibenda est»¹⁵¹.

Los términos utilizados en el Código oriental no coinciden exactamente con los utilizados en el Código latino. Considero que las diferencias que se pueden apreciar no cambian la sustancia de lo establecido.

La primera diferencia es el término empleado para referirse al presupuesto. El Código oriental utiliza «*praevisio accepti et expensi*» mientras que el Código latino emplea «*provisiones accepti et expensi*». En latín no existe un término para referirse al instrumento técnico

¹⁵¹ Can. 1028 § 3 *Codex canonum ecclesiarum orientalium*. Una posible traducción sería: «Se aconseja encarecidamente que los administradores de bienes eclesiásticos hagan cada año presupuesto de entradas y salidas; el derecho particular tiene la capacidad para preceptuarlo y para determinar con detalle el modo de presentarlo».

llamado presupuesto. El legislador utiliza una expresión que describe la actividad principal de un presupuesto, la previsión. En este sentido, ambos términos pueden utilizarse para referirse al presupuesto¹⁵². Ahora bien, como hemos visto, la concepción del presupuesto como una herramienta de planificación coincide más con el término proveniente del verbo «*provideo*».

La segunda diferencia se refiere a los sujetos. El Código oriental (cf. c. 1028 § 3) habla de los «administradores de bienes eclesiásticos» mientras que el Código latino (cf. c. 1284 § 3) solo se refiere a los «administradores». Cuando el c. 1284 § 3 utiliza el término «administradores» se está refiriendo a los administradores de las personas jurídicas privadas y públicas. Los administradores de bienes eclesiásticos son los administradores de las personas jurídicas públicas. Por tanto, el sujeto al que se dirige el Código latino es más amplio. En la Iglesia oriental solo existen personas jurídicas públicas, y por tanto, es lógico que en el Código oriental se utilice el término «administradores de bienes eclesiásticos».

La tercera diferencia tiene que ver con el verbo que se refiere al derecho particular. El Código oriental utiliza «*potest*» en lugar de «*relinquitur*». Pienso que el legislador ha buscado un verbo que dejara más claro que no se estaba dando la posibilidad de preceptuar o no el presupuesto, sino que se está otorgando una tarea concreta al derecho particular¹⁵³. *Potest* significa «ser capaz de»¹⁵⁴.

¹⁵² Vid supra Capítulo III, número 3, letra C, n. 3, b, pp. 187-190.

¹⁵³ Vid supra Capítulo III, número 3, punto C, n. 1, pp. 174-178.

Por tanto, la expresión «*ius particulare potest eam praecipere (...)*» debe entenderse como «el derecho particular tiene la capacidad para preceptuarlo (...)».

B. El presupuesto en el Directorio para el ministerio pastoral de los Obispos, Apostolorum Successores

El directorio para el ministerio pastoral de los Obispos *Apostolorum successores* ha puesto en manos de los Obispos un instrumento de gran utilidad práctica para que puedan desempeñar fructíferamente su ministerio conforme a las normas del derecho.

Un directorio es un documento de gobierno cuya finalidad es recordar disposiciones vigentes, exhortar a su observancia, completarlas y facilitar su aplicación, con oportunas explicaciones y determinaciones más detalladas¹⁵⁵.

En este directorio no se encuentra un punto dedicado a la figura del presupuesto. Esto es razonable ya que el presupuesto no es una de las funciones propias de los Obispos. Sin embargo, el directorio recoge una clara referencia al presupuesto en el n. 192, que trata sobre el consejo diocesano de asuntos económicos y sobre el ecónomo:

¹⁵⁴ S. SEGURA, *Diccionario Etimológico...*, cit., 549.

¹⁵⁵ Cf. J. A. CARVAJAL «Directorio», en DGDC III (2012) 365-367; A. BUNGE, *El Directorio para el ministerio pastoral de los obispos Apostolorum Successores*, en «Anuario Argentino de Derecho Canónico» 12 (2005) 117-164.

«El ecónomo diocesano debe administrar los bienes de la diócesis, bajo la autoridad del Obispo, según las modalidades aprobadas por el Consejo de Asuntos Económicos y según el presupuesto aprobado. Al final de cada año, el ecónomo deberá dar cuenta de los ingresos y egresos al Consejo de Asuntos Económicos (can. 494)»

En este número, el directorio está desarrollando la normativa relativa al ecónomo contenida en el Código. Introduce una cierta novedad. El ecónomo debe administrar los bienes de la diócesis según el presupuesto aprobado. Por lo tanto, para que el ecónomo pueda cumplir su función es necesario que previamente se elabore un presupuesto, que se apruebe y que en él esté contenida, en cierto sentido, la dirección de la vida diocesana que corresponde al Obispo.

C. El presupuesto en la normativa de la Santa Sede

La jurisprudencia y la praxis de la Curia Romana tienen valor supletorio en aquellos casos en los que no exista una prescripción expresa sobre algo que deba ser juzgado (cf. c. 19). Por lo tanto, la normativa de la Santa Sede relativa a la utilización del presupuesto tiene valor de precedente.

La organización de la estructura económica administrativa de la Santa Sede se encuentra actualmente en reforma. Por lo tanto, en este apartado presentaré tan solo algunas breves referencias a la utilización del presupuesto.

El 24 de febrero de 2014 el Santo Padre por medio del *Motu proprio Fidelis dispensator et prudens*, creó tres organismos nuevos: el Consejo de asuntos económicos, la

Secretaría de asuntos económicos y la oficina del Auditor General. Así también, por medio del *Motu proprio* del 8 de julio de 2014, el Romano Pontífice transfiere a la nueva Secretaría de asuntos económicos las funciones que se atribuían a la «sección ordinaria» de la Administración del patrimonio de la Sede apostólica (APSA). A través de esta normativa se transfieren las competencias que la constitución apostólica *Pastor bonus* había confiado a dicha sección del APSA. Además, en el mismo *Motu proprio* se establece que la nueva Secretaría tiene entre sus competencias «el control económico y la vigilancia sobre los dicasterios de la Curia romana, las instituciones vinculadas con la Santa Sede y la administración del Estado de la Ciudad del Vaticano»¹⁵⁶.

En la Constitución Apostólica *Pastor bonus* también se pueden encontrar algunas referencias concretas relativas a la utilización de presupuestos.

En el artículo 174 se establecía que la elaboración de presupuestos es una de las funciones de la sección ordinaria del APSA¹⁵⁷. Por lo tanto, se entiende que esta es

¹⁵⁶ FRANCISCO, *Motu proprio Transferencia de la sección ordinaria de la Administración del Patrimonio de la Sede Apostólica a la Secretaría de Asuntos Económicos*, 8 de julio de 2014, en AAS 106 (2014) 618 - 620.

¹⁵⁷ Artículo 174. La Sección Ordinaria administra los bienes que se le confían, pidiendo, si fuere necesario, el consejo de peritos; trata lo referente al estado jurídico-económico del personal de la Santa Sede, vigila las instituciones sometidas a su dirección administrativa; cuida de que se provea a todo lo que requiere la actividad ordinaria de los dicasterios en orden a cumplir sus finalidades, lleva la contabilidad de las entradas y salidas y elabora el balance del año anterior y el presupuesto del año siguiente.

ahora una de las funciones de la nueva Secretaría de asuntos económicos.

En el artículo 176 se establece que la Prefectura de asuntos económicos de la Santa Sede tiene como función dirigir y controlar las administraciones de los bienes que dependen de la Santa Sede o que ella preside¹⁵⁸; y para que pueda cumplir su función el legislador estableció en el artículo 178 que la Prefectura examina los presupuestos anuales de todas las administraciones que dependen de la Santa Sede; y prepara el presupuesto de la Santa Sede y lo somete a la aprobación de la autoridad superior¹⁵⁹.

La Prefectura también se rige por un Reglamento¹⁶⁰, el cual concreta las competencias, funciones, organismos y procedimiento de actuación de la Prefectura. En relación con el presupuesto, este reglamento establece que la Prefectura elabora dos instrumentos para llevar a cabo la dirección estratégica que le compete: la programación económica de los objetivos generales, que de modo coordinado deben ser perseguidos por las administraciones, y la determinación de los principales parámetros macroeconómicos de referencia, que deben utilizar las

¹⁵⁸ Cf. *Pastor bonus* 176.

¹⁵⁹ Artículo 178 §1. Examina las relaciones sobre el estado patrimonial y económico, así como los balances y presupuestos anuales de las administraciones de las que habla el Artículo 176, inspeccionando, si fuere necesario, libros de contabilidad y documentos.

§2. Prepara el presupuesto y el balance general de la Santa Sede y lo somete a la aprobación de la autoridad superior dentro del tiempo establecido.

¹⁶⁰ Este reglamento ha sido renovado en febrero de 2011 y publicado en 2012. Puede encontrarse en Com. 44 (2012) 113-115.

entidades para la elaboración de sus respectivos presupuestos¹⁶¹.

También se establece que la Prefectura debe comprobar que los balances [Balance de situación y presupuesto] sean elaborados con claridad y respondan a la realidad. Para ello cuenta con el reglamento para la elaboración del presupuesto de las instituciones de la Santa Sede y del Estado de la Ciudad del Vaticano y los modelos homogeneizados de cuentas económicas y estados patrimoniales¹⁶². Para cumplir estas funciones [las detalladas en el art. 3] en el artículo 25 se establece que cada administración debe enviar a la Prefectura el presupuesto y el balance de situación según un calendario aprobado. La Prefectura también debe realizar un informe sobre el presupuesto y sobre sus posibles actualizaciones para su aprobación por parte de la autoridad competente¹⁶³.

Las normas que regulan al actividad del la Prefectura no han sido expresamente abrogadas. Por lo tanto, esta normativa relativa al presupuesto es vigente. Sin embargo, no me parecería extraño que en breve estas funciones las desempeñe también la nueva Secretaría de asuntos económicos¹⁶⁴.

¹⁶¹ Cf. *Nuevo reglamento de la prefectura de asuntos económicos de la Santa Sede*, art. 2.

¹⁶² Cf. *Ibid.*, art. 3 n. 4.

¹⁶³ Cf. *Ibid.*, art. 28.

¹⁶⁴ Recientemente, la Secretaría de Asuntos Económicos de la Santa Sede ha elaborado un nuevo manual en el que se presentan una serie de políticas de *Financial Management*, las cuales entraran en vigor a partir del 1 de enero de 2015. Este manual ha sido aprobado por el Consejo de Economía y aprobado de forma específica por el Papa Francisco el 24 de octubre de 2014. Este

Como se puede observar, el presupuesto es uno de los principales instrumentos para la administración de los bienes de la Sede Apostólica. Prueba de ello son las múltiples referencias a la utilización del presupuesto que se encuentra en su legislación particular. Como he señalado esta normativa está cambiando debido a las recientes reformas de los organismos que administran los bienes de la Santa Sede. Sin embargo, no cabe duda de que la nueva normativa hará múltiples indicaciones relativas a la utilización del presupuesto, y podría servir de precedente a otras instituciones de la Iglesia. De hecho, la Congregación para los Institutos de vida consagrada y Sociedades de vida apostólica ya están trabajando en ello.

D. El presupuesto en la Carta Circular «Líneas orientativas para la gestión de los bienes en los Institutos de vida consagrada y en las Sociedades de vida apostólica»

En marzo del 2014 tuvo lugar un congreso sobre “La gestión de los bienes eclesiales de los Institutos de vida consagrada y Sociedades de vida apostólica al servicio del humanum y de la misión de la Iglesia”. En él han participado un número notable de Superiores Generales y de ecónomos de muchos institutos. Partiendo de las conclusiones de este congreso y a la espera de una instrucción sobre la materia, la Congregación para

manual sustituirá cualquier manual contable de las administraciones de la Santa Sede o del Estado de la ciudad del Vaticano actualmente vigente. Cf. SECRETARÍA DE ASUNTOS ECONÓMICOS, Bolletino n. 4, 5.IX.2014.

Institutos de vida consagrada y Sociedades de vida apostólica ha emitido una carta circular (2.VIII.2014) en la que presenta algunas líneas orientativas para la gestión de los bienes de los Institutos de vida consagrada y Sociedades de vida apostólica.

El primer apartado de la carta presenta algunos elementos y procedimientos que favorecen una correcta y sana gestión de los bienes. En él, se hacen múltiples referencias a la utilización del presupuesto. Por ejemplo, se afirma que es necesario que cada Instituto de vida consagrada y sociedad de vida apostólica:

1. Realice una labor de planificación¹⁶⁵.
2. Utilice instrumentos como el presupuesto que permitan una buena planificación de los recursos¹⁶⁶.

¹⁶⁵ La planificación está íntimamente relacionada con el presupuesto. Es más, para realizar un presupuesto es necesario que previamente se realice una planificación previa. La carta expresa la necesidad de planificar con los siguientes términos: es necesario que cada IVC y SVA «defina qué obras y actividades llevar adelante, cuáles eliminar o modificar y en qué nuevas fronteras iniciar recorridos de desarrollo y de testimonio de la misión en respuesta a las necesidades de hoy y en total fidelidad a su carisma». (CONGREGATIO PRO INSTITUTIS VITAE CONSECRATAE ET SOCIETATIBUS VITAE APOSTOLICAE, *Líneas orientativas para la gestión de los bienes en los Institutos de vida consagrada y en las Sociedades de vida apostólica*, Carta circular dada en la Ciudad del Vaticano el 2 de agosto de 2014, apartado 1,1).

¹⁶⁶ El texto completo dice: «ponga en marcha procedimientos que permitan una buena planificación de los recursos, previendo el uso de presupuestos y balances, la realización y la verificación de las desviaciones, el control de la gestión, la lectura atenta de los balances, la evaluación y la remodelación de los pasos a seguir; estos procedimientos son indispensables para la apertura de nuevas

3. Elabore planes plurianuales y proyecciones para prevenir, en la medida de lo posible, los problemas, o afrontarlos mientras se puedan resolver¹⁶⁷.
4. Utilice el presupuesto no solo para las obras, sino también para las comunidades, como instrumento de formación en la dimensión económica, para crecer en la toma de conciencia común de esta dimensión y para evaluar el grado real de pobreza personal y comunitaria.

En relación con la transparencia y la vigilancia, la carta recomienda la utilización del presupuesto cuando afirma que es necesario que los superiores mayores junto con sus consejos aprueben los planes de inversión y los presupuestos al comenzar el año¹⁶⁸.

En el apartado que trata sobre la rendición de cuentas y los balances encontramos algunas sugerencias que también podrían aplicarse al presupuesto. Por ejemplo:

1. Es oportuno habituarse a distinguir los balances de las obras de los de las comunidades.
2. Redactar balances según esquemas internacionales uniformes, introduciendo reglas contables, modelos de rendición de cuentas y criterios de evaluación de las voces de balance comunes a nivel nacional e internacional.

obras y para tomar opciones conscientes en caso de cesión o alienación de inmuebles» (*Ibid.*).

¹⁶⁷ *Ibid.*

¹⁶⁸ Cf. *Ibid.*, apartado 1,2.

Por último, en el apartado que trata sobre la formación del personal que gestiona los bienes se afirma que «todos los miembros del instituto deben ser conscientes de la importancia de habituarse a trabajar con presupuestos y estimaciones, sabiendo que estos reflejan los valores y el espíritu del Instituto, y deben asumirlos como una vía práctica de formación a la dimensión económica de la misión y de las obras»¹⁶⁹.

En su brevedad, la Carta contiene múltiples referencias a la utilización del presupuesto. Al carecer del carácter normativo de una instrucción, resulta llamativo que realice indicaciones tan concretas. Quizás con ello lo que se pretende es presentar las indicaciones más importantes que quedarán recogidas en la futura instrucción para que puedan ser implementadas cuanto antes. En todo caso, la carta manifiesta abiertamente que el presupuesto es una de las herramientas clave para la gestión de los bienes.

E. Algunos ejemplos de legislación particular relativa al presupuesto

Como ya hemos mencionado es competencia del derecho particular preceptuar el presupuesto y determinar los modos en que este ha de ser presentado (cf. c. 1284 § 3). Para este estudio he seleccionado tres países cuya legislación particular hace referencia a la figura del presupuesto y que a su vez representan a áreas geográficas y culturas diversas: Italia, España y Estados Unidos. A

¹⁶⁹ *Ibid.*, apartado 3.

continuación presentaré algunos ejemplos de cada país, pero sobre todo me detendré en la normativa de la diócesis de Chicago (*Parish finance council guidelines, 2007*) ya que esta ha desarrollado ampliamente la utilización del presupuesto en su actividad ordinaria.

1. Italia

En la legislación particular de las distintas diócesis italianas se puede encontrar algunas referencias al presupuesto. Sobre todo en los reglamentos de los consejos diocesanos de asuntos económicos y en los reglamentos de los consejos parroquiales de asuntos económicos. Aquí me limitaré a presentar los de la diócesis de Milán.

También se pueden encontrar algunas referencias al presupuesto en la instrucción en materia administrativa promulgada en 2005 por la Conferencia Episcopal Italiana.

a.) El presupuesto en la Instrucción en materia administrativa

La Instrucción en Materia Administrativa desarrolla la normativa en materia patrimonial contenida en el Código. Como las conferencias episcopales tan sólo pueden ser autores de normativa particular en los casos así establecidos por el derecho común (cf. c. 455§ 1), en la Instrucción no he encontrado una normativa específica sobre el presupuesto. Sin embargo, cuando la Instrucción desarrolla temas como los actos de administración extraordinaria, la rendición de cuentas y las oblaciones

solicitadas a los fieles se descubren valiosas referencias a la figura que estudio.

El n. 24 prescribe que el examen del presupuesto económico es una de las tareas relacionadas con la vigilancia sobre la administración ordinaria de los bienes¹⁷⁰. En este mismo número la Instrucción hace referencia al n. 59, en el que se indica que el presupuesto es una de las tareas que el Código presenta como exigencias de una sana organización¹⁷¹.

Además, se establece que las ofrendas que las parroquias solicitan a los fieles sean efectuadas basándose en el presupuesto¹⁷². En la misma línea se exige que las contribuciones que las diócesis soliciten a las parroquias, las asociaciones, los institutos de vida consagrada y otros

¹⁷⁰ «Il dovere di *vigilanza* si esplicita in un insieme di attività poste dal Vescovo e dai suoi collaboratori volte a tutelare la corretta utilizzazione dei beni di ciascuna persona giuridica, nel rispetto delle sue finalità e nella valorizzazione della responsabilità degli amministratori. Alcune attività concernono la vigilanza sull'amministrazione ordinaria dei beni (cfr n. 59): l'esame del rendiconto annuale (cfr cann. 1284 § 2, 8°, 1287 § 1) e dell'eventuale preventivo, che può essere richiesto dal diritto particolare (cfr can. 1284 § 3); (...)» (CONFERENZA EPISCOPALE ITALIANA, *Istruzione in materia amministrativa*, n. 24).

¹⁷¹ «Una retta amministrazione dei beni ecclesiastici non può comunque sottrarsi alle esigenze di una sana organizzazione, che il codice riassume nei seguenti adempimenti: (...) presentazione dello stato di previsione (cfr can. 1284 § 3)» *Ibid.*, n. 59.

¹⁷² «Queste offerte [richieste dalla parrocchia per tutte le necessità della comunità] sono date dai fedeli in modo continuo e ordinato, secondo le richieste presentate dalla parrocchia in base a un progetto preventivo, redatto dal consiglio parrocchiale per gli affari economici, che tiene conto proporzionalmente delle diverse necessità della comunità parrocchiale e della Chiesa» *Ibid.*, n. 30.

entes, estén basadas en un presupuesto elaborado por el consejo diocesano de asuntos económicos¹⁷³.

La Instrucción también hace referencia al presupuesto cuando establece los criterios que definen los actos de administración extraordinaria de las diócesis y de las demás personas jurídicas administradas por el Obispo diocesano. Uno de estos criterios establece que son actos de administración extraordinaria aquellas partidas de gasto que no aparecen en el presupuesto aprobado y que suponen un gasto superior a la cantidad establecida por la Conferencia Episcopal¹⁷⁴.

Finalmente, la Instrucción recuerda, en el número que trata sobre la rendición de cuentas parroquial, que en la

¹⁷³ «I contributi diocesani [da parrocchie, associazioni, istituti di vita consacrata e altri enti] costituiscono una forma di partecipazione alle spese della diocesi, necessaria in quanto le comunità locali, non potendo provvedere a tutte le attività pastorali, sentono la necessità di disporre di servizi a livello diocesano (ad esempio, per la formazione dei catechisti e degli operatori pastorali; per i corsi di preparazione al matrimonio). Tali contributi non rientrano nel sistema tributario canonico, ma hanno natura analoga alle offerte richieste e sono domandati dalla diocesi in base a un progetto preventivo, pastorale ed economico, che tiene conto proporzionalmente delle diverse necessità della Chiesa particolare ed è redatto dal consiglio diocesano per gli affari economici» *Ibid.*, n. 43.

¹⁷⁴ «Gli atti di amministrazione straordinaria, diversi dalle alienazioni di beni legittimamente assegnati al patrimonio stabile e dai negozi che possono peggiorare lo stato patrimoniale della persona giuridica, per la diocesi e per le persone giuridiche direttamente amministrate dal Vescovo diocesano sono determinati come segue, ai sensi del can. 1277, dalla delibera CEI n. 37: (...) b) la decisione di nuove voci di spesa rispetto a quelle indicate nel preventivo approvato, che comportino una spesa superiore alla somma minima fissata dalla delibera n. 20» *Ibid.*, n. 65. Cf. n. 66.

normativa diocesana se puede establecer como obligatoria la elaboración del presupuesto para cada parroquia¹⁷⁵.

b.) El presupuesto en el Directorio para los consejos parroquiales y pastorales de la comunidad de la diócesis de Milán

Este directorio fue promulgado el 31 de mayo de 2011 por el Cardenal Arzobispo de Milán. Contiene indicaciones vinculantes, a nivel diocesano, relativas a los órganos de corresponsabilidad eclesial de las parroquias y de comunidad pastoral¹⁷⁶.

Entre las tareas que el directorio asigna al el Consejo de Asuntos Económicos de la Parroquia y al Consejo de Asuntos Económicos de la Comunidad Pastoral, hacen referencia al presupuesto las siguientes:

1. Ayudar al párroco o al responsable de la comunidad pastoral en la preparación del presupuesto, enumerando las partidas de gasto previstas para los diversos sectores de actividad e identificando los medios necesarios para cubrirlas¹⁷⁷.

¹⁷⁵ «*Rendiconto amministrativo: (...) La normativa diocesana può stabilire anche l'obbligo per ogni parrocchia di compilare lo stato di previsione delle entrate e delle uscite, dando indicazioni per la sua redazione (cfr can. 1284 § 3) ».* *Ibid.* 114.

¹⁷⁶ Estos órganos son: el Consejo pastoral parroquial (CPP), el Consejo pastoral de la comunidad pastoral (CPCP), el Consejo de asuntos económicos de la parroquia (CAEP) y el consejo de asuntos económicos de la comunidad pastoral (CAECP). Cf. ARCIDIOCESI DI MILANO, *Direttorio per i Consigli parrocchiali e di comunità pastorale*, Milano, 31.V.2011, 1-2.

¹⁷⁷ «Coadiuvare il parroco o il responsabile di comunità pastorale nel predisporre il bilancio preventivo dell'amministrazione ordinaria e

2. Establecer, de acuerdo con el consejo pastoral, qué porcentaje de los ingresos ordinarios del presupuesto estará destinado a actividades caritativas, además de lo que se recaude a través de iniciativas especiales¹⁷⁸.
3. Verificar periódicamente la correcta ejecución del presupuesto¹⁷⁹.

Finalmente, en el directorio se establece que el CAEP y el CAECP deberán reunirse al menos tres veces al año, de las cuales al menos una debe dedicarse al estudio y aprobación del presupuesto¹⁸⁰.

straordinaria, elencando le voci di spesa prevedibili per i vari settori di attività e individuando i relativi mezzi di copertura» *Ibid.*, 27.

¹⁷⁸ «Stabilire, in accordo con il consiglio pastorale, quale quota percentuale delle entrate ordinarie del bilancio vada destinata ad attività caritative, oltre a quanto viene raccolto per iniziative straordinarie (cf. cost. 331)» *Ibid.*

¹⁷⁹ «Verificare periodicamente la corretta attuazione delle previsioni di bilancio» *Ibid.*, 28.

¹⁸⁰ «Il CAEP o il CAECP si riunisce almeno tre volte all'anno (cf. cost. 346, § 1), nonché ogni volta che il parroco o il responsabile di comunità pastorale lo ritengano opportuno. Gli stessi consiglieri possono fare richiesta di una convocazione straordinaria, se sostenuta da almeno due membri per il CAEP o nella misura di almeno due membri per ogni parrocchia per il CAECP, con motivazione e proposta dell'ordine del giorno. Almeno una delle riunioni deve essere dedicata allo studio e all'approvazione del rendiconto e del preventivo economico» *Ibid.*, 30.

2. *España*

A continuación presentaré las referencias al presupuesto presentes en el segundo decreto general de la Conferencia Episcopal Española y en la legislación particular de la Archidiócesis de Toledo.

a.) El presupuesto en el Segundo Decreto general de la Conferencia Episcopal Española

Este decreto contiene algunas normas complementarias al Código de Derecho Canónico de 1983. Como sabemos las Conferencias Episcopales son autores de legislación particular solo en aquellas materias especificadas por el derecho común. Una de estas materias es la determinación de los actos de administración extraordinaria (cf. c. 1277).

El artículo 16 del Segundo decreto general de la Conferencia Episcopal Española establece los criterios que determinan cuáles son los actos de administración extraordinaria. Uno de ellos hace referencia explícita a la utilización del presupuesto:

«Art. 16 § 2 Se presumen actos de administración ordinaria los incluidos expresamente en el presupuesto anual, una vez aprobado en debida forma»¹⁸¹.

Por tanto, aún cuando la Conferencia Episcopal Española no tiene competencia para dar normas relativas al presupuesto, al establecerlo como uno de los criterios que determinan si un acto es de administración ordinaria o

¹⁸¹ CONFERENCIA EPISCOPAL ESPAÑOLA, *Segundo Decreto General*, en BOCEE, 6 (1985) 64.

extraordinaria, ha propiciado una difusión del presupuesto. Por imitación, innumerables personas jurídicas han optado por este criterio, además de las diócesis que eran las obligadas por el c. 493 a elaborar el presupuesto.

b.) El presupuesto en la legislación particular de la Archidiócesis de Toledo

En la Archidiócesis de Toledo la normativa relacionada con el presupuesto se encuentra en el Decreto sobre la administración económica de la Archidiócesis y en las normas de procedimiento en la administración económica. Ambos documentos fueron promulgados en julio de 2004.

1. Decreto sobre la administración económica de la Archidiócesis de Toledo.

En este decreto se establecen algunos criterios y algunas normas de actuación para la administración económica de los bienes de la diócesis. Uno de ellos hace precisamente referencia a la utilización del presupuesto:

«Tanto el Arzobispado como las demás Instituciones de la Diócesis se regirán por un presupuesto anual de ingresos y gastos corrientes, que tendrá que aprobarse y entregarse en la Administración Diocesana antes del 30 de noviembre, y conforme al modelo oficial establecido por el Arzobispado. Asimismo las que tengan proyectado realizar obras deberán presentar el proyecto y el presupuesto en el mismo plazo indicado, con el visto bueno del archipreste, para someterlo a la aprobación del CDAE»¹⁸².

¹⁸² ARCHIDIÓCESIS DE TOLEDO, *Normas de procedimiento en la administración económica de la Archidiócesis de Toledo*, en

2. Normas de procedimiento en la administración económica de la Archidiócesis de Toledo¹⁸³.

En estas normas encontramos todo un apartado relativo a la utilización de presupuestos —Título II. De los presupuestos—. En él se hace una clara referencia a los plazos de elaboración y aprobación del presupuesto¹⁸⁴. Además se indican algunos datos que se deben de tener en cuenta en su elaboración¹⁸⁵. Finalmente, en el Título III se establece la presentación del presupuesto como criterio para la distribución de ayudas¹⁸⁶.

«Boletín Oficial del Arzobispado de Toledo» año 58, número 7 (2004) 563.

¹⁸³ ARCHIDIÓCESIS DE TOLEDO *Decreto sobre la administración económica de la Archidiócesis*, en «Boletín Oficial del Arzobispado de Toledo» año 58, número 7 (2004) 559.

¹⁸⁴ En el n. 4 se establece: «Tanto el Arzobispado como las demás Instituciones de la Diócesis se regirán por un presupuesto anual, que elaborado y aprobado en sus preceptivos Consejos de Asuntos Económicos, se entregará para su confirmación en la Administración Diocesana antes del 30 de noviembre.

»Todas las Instituciones tendrán que presentar la liquidación de las cuentas anuales, en relación con los presupuestos aprobados en presupuesto cerrado, antes del día 28 de febrero» (*Ibid.*).

¹⁸⁵ En el n. 5 se establece: « Los presupuestos, tanto diocesanos como de las Instituciones, se realizarán teniendo en cuenta los gastos ordinarios de los años anteriores y las inversiones previsibles, teniendo siempre presentes las prioridades establecidas en los planes pastorales aprobados.

»Se conciderarán “gastos extraordinarios” los que no han podido preverse en los presupuestos ordinarios, pero por su urgencia y necesidad exigen una actuación extraordinaria» (*Ibid.*).

¹⁸⁶ «No se concederá ninguna ayuda a las Instituciones que no estén al corriente en la presentación de presupuestos y cuentas anuales, o que no presenten la solicitud suficientemente justificada, o lo hagan sin la documentación exigida» (*Ibid.*).

3. *Estados Unidos*

Probablemente Estados Unidos es el país en el que se han elaborado más normas y documentos en los que se haga referencia al presupuesto de las instituciones de la Iglesia. Para comenzar, la Conferencia Episcopal de Estados Unidos cuenta con una comisión de presupuestos y finanzas (*Committee on Budget and Finance of the United States Conference of Catholic Bishops*).

Esta comisión, en unión con la comisión de prácticas contables (*the Accounting Practices Committee APC*), ha preparado un documento sobre los asuntos financieros de la diócesis (*Diocesan Financial Issues DFI*). También ha preparado otro documento específico llamado *Diocesan Internal Controls* en el que se recomienda la utilización del presupuesto como herramienta de control.

Además, las diócesis de Estados Unidos cuentan también con varias normas y documentos en los que se presenta el presupuesto como una herramienta útil para la administración de los bienes y para el control. En este apartado me limitaré a presentar las referencias al presupuesto en las directrices del consejo parroquial de asuntos económicos de la diócesis de Chicago (*Parish Finance Council Guidelines*).

a.) **Diocesan Financial Issues (DFI)**

Este documento fue aprobado en el año 2002 por todos los obispos de la Conferencia Episcopal de Estados Unidos. Su última actualización tuvo lugar en noviembre del 2012.

Diocesan Financial Issues es un documento que ofrece las mejores prácticas en materia de administración financiera para las diócesis y para otras instituciones de la Iglesia. Algunas de estas recomendaciones están relacionadas con la utilización del presupuesto.

La primera de ellas es la creación de un consejo de asuntos económicos. Este deberá presentar al Obispo diocesano el presupuesto de la diócesis para que lo apruebe¹⁸⁷.

Otra de las recomendaciones es el establecimiento de unas directrices para las parroquias y para las escuelas en relación con el presupuesto y el informe financiero. En el documento se especifica que estas directrices establecerán que el presupuesto ha de ser preparado anualmente, y que el párroco y el consejo de asuntos económicos contrastarán los ingresos y gastos reales frente a los presupuestados¹⁸⁸.

Finalmente, el documento recoge en sus anexos las directrices para el consejo parroquial de asuntos económicos de la archidiócesis de Chicago (*Parish Finance Council Guidelines*)¹⁸⁹, y presenta un modelo de estatutos para el consejo diocesano de asuntos económicos¹⁹⁰.

¹⁸⁷ Cf. COMMITTEE ON BUDGET AND FINANCE OF THE UNITED STATES CONFERENCE OF CATHOLIC BISHOPS - ACCOUNTING PRACTICES COMMITTEE, *Diocesan Financial Issues*, XI.2012, 12.

¹⁸⁸ Cf. *Ibid.*, 13.

¹⁸⁹ *Ibid.*, 34.

¹⁹⁰ *Ibid.*, 90.

En el artículo 2 de dichos estatutos se establece que: «el consejo de asuntos económicos debe preparar anualmente el presupuesto de la diócesis»¹⁹¹. En una nota a este artículo se sugiere que el presupuesto anual puede ser inicialmente preparado por los empleados de la diócesis, pero la aprobación final y recomendación al Obispo debe hacerla el consejo de asuntos económicos¹⁹². No es necesario, por lo tanto, que el consejo de asuntos económicos sea el que materialmente prepare el presupuesto, pero sí el responsable de que se haga.

En esta propuesta de estatutos también se afirma que el comité ejecutivo es el responsable de recomendar políticas y procedimientos que guíen el proceso de elaboración del presupuesto¹⁹³.

¹⁹¹ «Article II (...) The finance council must prepare the annual archdiocesan budget. (While the annual budget may initially be prepared by the staff of the archdiocese, final approval and recommendation to the Bishop rests with the finance council.)» *Ibid.*, 90.

¹⁹² *Ibid.*

¹⁹³ «Article VIII Committees (...) The Executive Committee shall be responsible for the affairs of the Council between meetings, adoption of a yearly schedule of [Archdiocesan Finance Council] AFC meetings, preparing agendas for the AFC meetings, assigning AFC members to the standing committees, approving the annual plans and schedules of standing committees, recommending policies and procedures guiding the budget process and the operations of the AFC, and for determining the purpose, membership and term of each ad hoc committee. It shall report all of its activities and actions to the AFC at the next meeting of the AFC for ratification». (*Ibid.*, 93).

b.) Diocesan Internal Controls

Este documento ha sido preparado por la Comisión de presupuestos y finanzas de la Conferencia Episcopal de Estados Unidos, con el objetivo de alertar a los Obispos acerca del creciente problema de fraude administrativo y ofrecerles orientaciones específicas acerca de cómo minimizar ese riesgo.

No existen sistemas de controles internos que puedan descubrir todos los errores voluntarios o fortuitos. Sin embargo, existen indicadores o señales de alerta que los administradores deben tener en cuenta como predictores de las áreas problemáticas. Entre ellos, podemos destacar la existencia de variaciones no explicadas en el presupuesto¹⁹⁴.

El documento presenta dos ejemplos concretos de controles previos relacionados directamente con el presupuesto:

1. Recomienda contar con un proceso formal para la elaboración del presupuesto y para el análisis puntual de variabilidad.
2. Insiste en establecer un rápido seguimiento a las variaciones inusuales a lo presupuestado.

El documento cuenta también con un apartado en el que presenta algunas prácticas específicas para el establecimiento de los controles internos. La primera está relacionada con la planificación financiera y el control de

¹⁹⁴ Cf. USCCB, *Diocesan Internal Controls*.

ciclos.

Esta experiencia señala que es necesario que las diócesis y las parroquias cuenten con mecanismos de planificación que garanticen que podrán satisfacer las obligaciones financieras inesperadas y cuenten con los recursos para aprovechar las oportunidades que puedan surgir¹⁹⁵. Por tanto, recomiendan:

1. Establecer que cada institución esté obligada a adherirse a un proceso presupuestario que se traduzca, por lo menos, en la elaboración anual de un presupuesto.
2. Presentar periódicamente un informe en el que se comparen los resultados operativos con los presupuestados.
3. Realizar un presupuesto a largo plazo, por lo general un plan financiero a cinco años.

¹⁹⁵ «Specific Controls: Financial Planning and Control Cycle. Diocesan and parish officials must insist that their financial managers have an adequate system of planning and control. Generally, they must have mechanisms in place to ensure that the diocese or parish can meet unexpected financial obligations and has the resources to take advantage of unexpected opportunities that may arise. Specifically, all entities should be required to adhere to a prescribed budget process, resulting in an annual budget at a minimum. Furthermore, periodically entities should report operating results versus budgeted amounts. Additionally, it is recommended that a long-range budget be adopted, typically a five-year financial plan. Proper planning also dictates that cash-flow forecasts be prepared periodically, and all excess cash placed in reasonably safe long-term investment vehicles» *Diocesan Internal Controls*. Disponible en: <http://www.usccb.org/about/financial-reporting/diocesan-internal-controls-framework.cfm>.

En el documento también se indica que el comité de auditoría es el responsable de revisar —mensual o trimestralmente— el presupuesto anual de la diócesis y los resultados financieros.

Me interesa hacer notar que en este documento se presentan indicaciones muy concretas en las que se pone de manifiesto que el presupuesto es una herramienta útil para la planificación y para el control.

c.) Directrices para el Consejo parroquial de asuntos económicos de la Archidiócesis de Chicago

Este documento ha sido elaborado en el año 2007 por el economo de la Archidiócesis de Chicago. Su objetivo es presentar las funciones y responsabilidades del consejo parroquial de asuntos económicos junto a las mejores prácticas de administración de bienes parroquiales.

Parish Finance Council Guidelines contiene abundantes referencias a la utilización del presupuesto. Se encuentran principalmente en el apartado en el que se describen las tareas del subcomité de presupuestos y del subcomité de planificación financiera.

Además contiene una serie de recomendaciones para el consejo de asuntos económicos, algunas de las cuales hacen referencia al presupuesto:

1. El consejo de asuntos económicos debe revisar el presupuesto anual de la parroquia. Este debe ser

firmado por el presidente del consejo y ser enviado al Obispo diocesano¹⁹⁶.

2. Cada año, junto al informe anual, las parroquias deben enviar una carta al Obispo diocesano en la que se indique la fecha en que el presupuesto aprobado fue puesto a disposición de los fieles. También se deberá enviar una declaración firmada por el párroco o el administrador de la parroquia y por los miembros del consejo parroquial de asuntos económicos en la que se diga que ellos se han reunido para preparar y revisar el presupuesto¹⁹⁷.
3. La planificación del pago de la deuda debe ser una parte integral del proceso presupuestario¹⁹⁸.

¹⁹⁶ «The Finance Council should review the parish annual budget and parish annual report. They should ordinarily be involved in the preparation of both reports, particularly the budget report. After review, the chairperson of the Finance Council is to co-sign each report before it is submitted to the diocesan bishop» (ARCHDIOCESE OF CHICAGO, *Parish Finance Council Guidelines*, Chicago 2007, 5)

¹⁹⁷ «Annually, along with the parish annual report, each parish is required to send a letter to the diocesan bishop containing: (...) c. The date(s) on which the approved (i.e. by the Parish Finance Council) parish financial statements/budgets were made available to parishioners during the preceding fiscal year and since the end of the fiscal year. A copy of said published financial statements/budgets should be provided to the bishop. d. A statement signed by the pastor or parish administrator and the Parish Finance Council members that they have met, developed, and discussed the financial statements and budget of the parish» *Ibid.*

¹⁹⁸ «The Finance Council should review any indebtedness of the parish and assist the pastor in fulfilling his obligations under canon 1284.5, i.e. to “pay the interest on a loan or mortgage when it is due and take care that the capital debt itself is repaid in due time.”

4. El consejo de asuntos económicos debe revisar al menos trimestralmente las variaciones que se han producido entre los ingresos y gastos reales frente a los presupuestados¹⁹⁹.
5. El análisis de las variaciones entre lo real y lo presupuestado debe hacerse con detalle, y por categorías de programas. Las variaciones significativas deben ser investigadas y explicadas²⁰⁰.

En el documento, también se propone que el Subcomité de presupuestos realice las siguientes tareas:

1. Ayudar al párroco en la preparación, presentación y revisión del presupuesto anual basado en las metas y en los objetivos establecidos por el consejo de asuntos económicos. Este presupuesto, una vez aprobado, debe ser publicado y puesto a disposición de los fieles.
2. Ayudar a la preparación y presentación del presupuesto de otros proyectos, personas e instituciones dentro de la parroquia.

Planning for debt repayment should be an integral part of the budget process. In some cases local norms require the Finance Council chairperson to co-sign, with the pastor, any parish loan to acknowledge that the loan has been discussed with the Finance Council» *Ibid.*

¹⁹⁹ «Regularly review periodic (at least quarterly) financial reports – balance sheet, income statements, comparisons to budget as well as prior year results and cash flow analysis» *Ibid.*

²⁰⁰ «Detail of budget to actual comparisons should be reviewed by individual program category, such as the elementary school and religious education. Significant variances from budgeted figures should be investigated and explained» *Ibid.*

3. Estudiar los ingresos de la parroquia y hacer recomendaciones al Consejo pastoral de la parroquia que permitan mantener e incrementar los ingresos con el fin de cumplir con los objetivos y prioridades de la parroquia.
4. Revisar periódicamente —cada mes o trimestre— los ingresos y gastos y hacer las recomendaciones que sean necesarias para asegurar que los gastos estén dentro de los límites establecidos. Vigilar la tendencia de las contribuciones en la parroquia.
5. Proporcionar periódicamente —cada semestre o cada año— informes detallados a los fieles sobre la situación financiera de la parroquia.
6. Realizar auditorías sobre el control interno y los procedimientos, centrándose particularmente en las áreas que implican cobros y desembolsos. Revisar los procedimientos utilizados para la recolección y el registro de las colectas, y sobre otros ingresos bancarios. Compartir esta información con el personal diocesano adecuado.
7. Revisar las medidas de reducción de costes.
8. Un auditor externo debe revisar las auditorías internas. Deberá también sugerir la forma de identificar y corregir las deficiencias.
9. Enseñar a los fieles la necesidad de ser cristianos corresponsables.

Por otro lado, las tareas del Subcomité de planificación y desarrollo asignadas en el documento comprenden:

1. Realizar la planificación a largo plazo de las necesidades físicas y financieras de la parroquia.
2. Coordinar la estrecha colaboración que debe existir entre el comité de presupuestos, el consejo parroquial de asuntos económicos y las demás organizaciones que dependen de la parroquia, en el momento de planificar las necesidades físicas y financieras de la parroquia.

Finalmente, *Parish Finance Council Guidelines* presenta una lista de control —*checklist*— con las principales actividades que debe realizar el Consejo de Asuntos Económicos. Entre ellas, hacen referencia al presupuesto:

1. Proyectar un plan de uso de los recursos disponibles para alcanzar los objetivos especificados [un presupuesto que traduzca la planificación estratégica].
2. Revisar los presupuestos de cada programa.
3. Compartir el presupuesto elaborado con el Consejo pastoral de la parroquia.
4. Elaborar el presupuesto y enviarlo al Obispo diocesano.
5. Hacer un análisis de variaciones comparando los ingresos y gastos reales contra los presupuestados.
6. Revisar el presupuesto con los grupos auxiliares de la parroquia.

Como se puede observar, la legislación particular ha establecido la utilización de presupuestos no solo a las

diócesis, sino también a las parroquias y a las otras personas jurídicas que de ella dependen, porque los beneficios que reporta su utilización son múltiples.

En primer lugar conviene destacar que el presupuesto es una herramienta para el desarrollo de la misión de la Iglesia. Trabajar con presupuestos exige presentar el trabajo concreto que ya se realiza, así como los proyectos futuros. Estas actividades y proyectos están relacionados con la celebración de los sacramentos, el apostolado, la difusión del evangelio, la formación del clero y distintas obras de caridad y misericordia. Por lo tanto, esta forma de proceder muestra también que la Iglesia posee bienes solo en la medida en que le son necesarios para el desarrollo de la misión que Cristo le ha confiado.

El desarrollo de la misión no es solo tarea de la jerarquía. Cada fiel, en cuanto miembro de la Iglesia, también está llamado a realizarla. Por eso, algunas diócesis han establecido que los fieles, a través del consejo de asuntos económicos, ayuden al párroco en la elaboración del presupuesto. Ellos mejor que nadie podrán fijar las actividades concretas en las que pueden colaborar. En esta misma línea, otra normativa desarrollada por el derecho particular establece que las ofrendas que se soliciten a los fieles, y a otras personas jurídicas, sea en base al presupuesto. Esta forma de proceder aumenta la corresponsabilidad y la comunión en la Iglesia.

Entre las determinaciones dadas por el derecho particular, también cabe destacar que se establezca la realización del presupuesto teniendo siempre presente las prioridades establecidas en los planes pastorales aprobados.

Además, el derecho particular ha establecido directrices sobre el proceso escrito para la elaboración, aprobación y ejecución del presupuesto. Estas han sido muy concretas y prácticas. Indican de forma precisa la fecha límite para presentar el presupuesto y para aprobarlo, así como las fechas en las que se revisarán las variaciones. También indican quiénes son los responsables de cada etapa de este proceso. Algunas diócesis también han preparado un modelo oficial de presupuesto. La homologación y la estandarización de procesos facilitan el trabajo de quienes deben realizarlo y de quienes han de tomar decisiones en base a la información contenida en el presupuesto.

Finalmente, la legislación particular precisa el modo en que la autoridad competente podrá utilizar el presupuesto para ejercer su función de vigilancia y control. Por ejemplo, estableciendo el presupuesto como uno de los criterios para determinar si un acto es de administración ordinaria o extraordinaria. También ha determinando la frecuencia con la que se ha de realizar la evaluación y el análisis de las variaciones; y se exige una explicación de las mismas²⁰¹. Sin embargo, la función de la autoridad no se limita a exigir la rendición de cuentas o a otorgar licencias para la válida realización de determinados actos. La autoridad esta para tutelar y dirigir el trabajo de quienes administran los bienes. Su función implica una labor de protección y aliento que promueve la conciencia

²⁰¹ Cuando la autoridad competente no exige una explicación de las variaciones entre lo real y lo presupuestado facilita una gestión fraudulenta.

de la responsabilidad que cada uno debe desarrollar con respecto a los bienes que administra.

CONCLUSIONES

1. Para el desarrollo de su misión la Iglesia necesita bienes temporales. El Derecho patrimonial canónico regula las relaciones de justicia que se originan en la adquisición, administración y enajenación de dichos bienes. El presupuesto es una de las herramientas técnicas previstas por esta rama del ordenamiento canónico para lograr que los bienes de la Iglesia estén al servicio de la misión que Cristo le encargó.
2. El servicio a la misión de la Iglesia implica que el presupuesto responda a los principios generales del Derecho patrimonial canónico. En concreto, es una herramienta válida para la planificación y el control de la administración de los bienes temporales de la Iglesia.
3. La administración y el uso de los bienes se justifica por los fines que la Iglesia persigue. Los fines actúan, por lo tanto, como límite de dicha administración. Este principio teleológico está presente en el presupuesto pues dicha herramienta permite verificar, incluso antes de disponer de los recursos, su adecuación a los fines de la Iglesia.
4. La pobreza implica vivir sin cosa alguna como propia. No supone, en ningún caso, planteamientos reductivos acerca de la misión de la Iglesia sino que exige el uso eficiente de sus escasos recursos. En este sentido, el

presupuesto es una ayuda eficaz para el testimonio de pobreza evangélica que se espera de la Iglesia en el uso de los bienes temporales. Por un lado, permite prever las necesidades, evitar gastos innecesarios y ahorrar recursos obteniendo la mayor eficacia posible. Por otro lado, ayuda a evaluar constantemente dichas necesidades y su adecuación a la situación real de la Iglesia.

5. La comunión también debe reflejarse en el ámbito patrimonial de la Iglesia porque responde a su naturaleza más íntima. Una de sus manifestaciones es el derecho-deber fundamental de los fieles de sostener a la Iglesia en sus necesidades. A través del presupuesto, se pueden institucionalizar las ayudas que unas entidades prestan a otras y se materializa el principio de comunión en toda la Iglesia. Prever el sostenimiento de las entidades con menos recursos en el presupuesto es congruente con la tradicional ofrenda de las primicias.
6. Además, los fieles se sentirán urgidos a la corresponsabilidad si cuentan con más información sobre los proyectos y sus necesidades con antelación. Por su bautismo participan de la misión que Cristo ha confiado a su Iglesia. Mediante el presupuesto, conocen la realización práctica de esa misión y su posible colaboración económica pero también espiritual y existencial.
8. El presupuesto muestra la relación que existe entre las diversas actividades que lleva a cabo la persona jurídica. Precisamente por esta razón, permite evitar

duplicidades innecesarias, disfunciones o contradicciones entre las diversas administraciones y órganos, así como las omisiones o la falta de implicación. El presupuesto es una herramienta básica de coordinación y la estructura compleja de la Iglesia requiere esta herramienta de colaboración que el derecho canónico regula.

9. Cualquier administrador de una *res aliena* es ayudado por la autoridad competente para realizar esa labor. Esta vigilancia es un principio general del Derecho patrimonial canónico. Dicha función no puede limitarse a la rendición de cuentas o a las licencias para la válida realización de determinados actos. Implica una labor de protección y aliento que promueve la conciencia de la responsabilidad que cada uno debe desarrollar con respecto a los bienes que administra. Son diferentes las responsabilidades de los fieles, las de los administradores y las de la autoridad. La transparencia es un principio vinculado a los principios de vigilancia y responsabilidad, y supone una condición para la credibilidad de la Iglesia. Exige claridad, información fiable y relevante para los diferentes grupos de interés o *stakeholders*. El presupuesto cumple algunos de los fines que se asocian a estos tres principios. Sirve para comunicar una información detallada sobre los proyectos y los recursos que se emplearan en su ejecución. Por otro lado, sitúa claramente la responsabilidad de cada agente en todo lo relativo a los bienes temporales de la Iglesia y por último, constituye una herramienta de

primer orden para el impulso que la autoridad puede dar a la actividad de cada ente que le está sujeto.

10. El principio de administración y buen gobierno, podría definirse como un corolario del Derecho patrimonial canónico. Exige una administración profesional, competente e imbuida de un profundo sentido cristiano de los bienes y de la misión de la Iglesia. Para ello, es necesario contar con los medios técnicos adecuados. Uno de los más cualificados es el presupuesto. Para utilizarlo al servicio de la misión de la Iglesia es preciso conocerlo en profundidad desde el punto de vista técnico. No se puede dar por supuesto este conocimiento. Por lo tanto, es necesario programar y dotar de medios adecuados los programas de formación de quienes deben realizar, aprobar y ejecutar el presupuesto en servicio de la Iglesia y de su misión.
11. Existen pocos estudios relacionados con la utilización de herramientas técnicas —como el presupuesto— para la gestión de los bienes de las instituciones de la Iglesia. El dinamismo práctico de la materia y la diversidad propiciada por la legislación civil de cada país han colaborado en esta escasa atención por parte de la doctrina canónica. En los contados casos en que se ha estudiado, ha sido limitándose a ofrecer algunas recomendaciones sobre buenas prácticas. Sin embargo, no hay apenas desarrollo sobre su papel en servicio de la misión de la Iglesia ni las implicaciones en el propio derecho canónico. Además, desde el punto de vista técnico, no se han destacado las múltiples posibilidades que ofrece para la administración de los bienes de la Iglesia.

12. En las últimas décadas, algunos expertos en contabilidad y finanzas han señalado que las instituciones de la Iglesia se resisten a utilizar el presupuesto para la gestión de sus bienes y, cuando lo hacen, no aprovechan todas sus funciones. Estos estudios confirman que quienes administran los bienes de la Iglesia se niegan a utilizar las mismas herramientas técnicas utilizadas por las empresas, porque tienen una finalidad muy diversa.
13. Hasta la entrada en vigor del Código de Derecho Canónico de 1983, el instrumento técnico para la planificación y control de los bienes llamado presupuesto no se exigía a los administradores de los bienes de la Iglesia. Sin embargo, ha sido utilizado por instituciones de la Iglesia aunque no existiera obligación para ello. Desde hace muchos siglos se han reconocido los beneficios que conllevaba su uso. En concreto, los primeros en dar un tratamiento científico al presupuesto fueron personas que administraban bienes de la Iglesia. Al franciscano Luca Pacioli, por ejemplo, se le considera el padre de la contabilidad por escribir el primer tratado sobre la materia en 1494. Años más tarde (1586), el monje benedictino, Angelo Pietra escribió un manual detallado de las actividades contables que los ecónomos tenían que llevar a cabo. En él se hace una clara descripción de la técnica presupuestaria.
14. La normativa canónica relativa al presupuesto permite que los administradores de los bienes de la Iglesia ofrezcan soluciones antes de que surjan los problemas. La previsión de ingresos y gastos de un presupuesto

exige la planificación y programación de los recursos necesarios para realizar las actividades que la misión de la Iglesia demanda.

15. El Código de 1983 contiene dos referencias directas al presupuesto. El c. 1284 presenta la elaboración del presupuesto como una de las principales funciones de los administradores. El c. 493 prescribe la confección del presupuesto para la diócesis. En estos dos cánones se pueden identificar tres tareas concretas: la elaboración del presupuesto, la fijación de su obligatoriedad, y la determinación de los modos en que ha de presentarse. Las últimas dos corresponden al derecho particular.
16. El c. 493 prescribe la realización del presupuesto en las diócesis como una obligación en sentido estricto —*consilii a rebus oeconomicis est*—, es decir, con carácter preceptivo. Sin embargo, el c. 1284 § 3, que forma parte de las normas comunes en materia patrimonial, lo regula con carácter facultativo pero aconseja encarecidamente —*enixe commendatur*— su uso. Esta fórmula se utiliza para hacer referencia a tareas no establecidas propiamente como obligaciones pero de gran importancia en el Código. Por lo tanto, la norma general es su recomendación encarecida aunque para las diócesis se ha establecido preceptivamente.
17. Como norma general, el responsable de que el presupuesto se realice es el administrador (cf. c. 1284). En el caso de la diócesis, esta tarea se encomienda al consejo de asuntos económicos. No es necesario que la confección material del presupuesto la realice el propio

administrador o el CAE. Lo que a ellos les corresponde es garantizar que se elabore. Se obtienen mejores resultados si el que confecciona el presupuesto es el mismo que posteriormente deberá ejecutarlo. De hecho, en muchas diócesis el Obispo, administrador de la diócesis, delega esta función al ecónomo.

18. Tras un atento estudio del iter redaccional y del texto final del c. 1284, queda claro que al derecho particular le corresponde, en primer lugar, preceptuar la elaboración del presupuesto y dictar una normativa que lo regule. En segundo lugar, debe determinar con detalle los modos en que ha de ser presentado. Para ello, el legislador particular deberá evaluar los modos más adecuados para el establecimiento de esta obligación a personas jurídicas concretas.
19. Para que esta obligación sea efectiva, el legislador particular deberá determinar claramente quién será el encargado de preparar el presupuesto, aprobarlo, ejecutarlo y ante quién se ha de rendir cuentas. Lógicamente el legislador deberá tener presente que el encargado de prepararlo debe ser distinto de quien lo aprueba. A su vez, se recomienda que el encargado de prepararlo sea el mismo que deberá ejecutarlo. El legislador particular deberá también indicar la fecha en que el presupuesto deba ser aprobado. Para la correcta implementación de un sistema presupuestal también se recomienda la elaboración de un calendario presupuestal y de un vademecum en el que se expliquen las funciones del presupuesto, así como también el proceso de elaboración, aprobación y control del dicho instrumento.

20. En relación con el proceso de redacción de los cánones dedicados al presupuesto conviene destacar que el c. 1284 fue redactado por el *coetus de Bonis ecclesiae temporalibus patrimoniali*, mientras que el c. 493 lo redactó el *coetus De sacra hierarchia*. El primero hizo hincapié en la función de planificación del presupuesto, mientras que el segundo ve en el presupuesto fundamentalmente un instrumento de control. Los términos que emplean cada uno de estos *coetus* para referirse al presupuesto también reflejan esta idea. En el c. 1284 se empleó «*provisiones accepti et expensi*» y en el c. 493 «*rationem quaestuum et erogationum anno venturo praevidentur*». «*Provideo*» significa prever, tomar medidas, atender a alguien, cuidar de algo o de alguien, mirar por él, velar por algo. En cambio, el verbo «*praevideo*» suele limitarse únicamente a la previsión. El significado del verbo «*provideo*» es más amplio y más cercano a una visión del presupuesto como instrumento de planificación.
21. Para la correcta comprensión y aplicación de la normativa relativa al presupuesto es fundamental conocer la herramienta en sí misma y a continuación determinar como ésta puede ser útil a instituciones concretas dentro de la Iglesia.
22. Trabajar con presupuestos favorece una gestión transparente de los recursos. Estos podrán utilizarse tan solo en aquellas actividades o proyectos que han sido previamente aprobados. Además, al final del ejercicio, en la rendición de cuentas, la autoridad competente podrá verificar si los bienes fueron utilizados conforme al presupuesto aprobado, y en caso contrario podrá

exigir las debidas explicaciones. Quién administra los bienes podrá también evaluar si los gastos y los ingresos reales corresponden con los presupuestados y, de ser necesario, podrá solicitar una modificación al presupuesto aprobado.

23. Con el presupuesto económico se puede realizar una previsión de los ingresos y de los gastos de una diócesis, de una parroquia o de cualquier otra persona jurídica en la Iglesia. Con esas previsiones quien administra los bienes podrá trazar un mapa de las distintas actividades y proyectos que se pretenden realizar para el desarrollo de la Misión de la Iglesia. Esto le permitirá identificar las necesidades concretas de recursos, analizar si existe una correcta asignación de los mismos, definir prioridades y coordinar a las distintas personas físicas o jurídicas para obtener los mejores resultados. Con esta información se puede presentar a los fieles información clara del trabajo que ya se está realizando, del uso que se da a los recursos que ellos aportan y de otros proyectos que necesitan su apoyo.
24. Si la administración de los bienes no está unida a la misión de la Iglesia, es fácil que se convierta en una cuestión técnica para especialistas. Esto supone una pérdida incuestionable para la dimensión más material y terrena de la Iglesia, que pierde así el enfoque que la ha de guiar. Además, y sobre todo, también perjudica a su dimensión espiritual que sufrirá de este modo una pérdida de credibilidad. Por el contrario, si la misión de la Iglesia es capaz de impregnarlo todo, incluso la administración de sus bienes temporales, el testimonio

evangélico se hace todavía más creíble. La Iglesia “en salida” está llamada a la misión en todas sus actividades. Precisamente en aquellas más materiales y susceptibles de perder contacto con la misión son más necesarios los medios para integrar la fe y la vida concreta de las entidades de la Iglesia.

25. El presupuesto puede ser entendido como un instrumento de control para prever las necesidades de la Iglesia y sus gastos. Esa dimensión es muy necesaria para la Iglesia y sin ella no puede llevarse a cabo su misión. Sin embargo, detenerse en la previsión podría transformarse en una trampa. Sin querer, la previsión puede servir de freno a la actividad de la Iglesia si se entiende como «autopreservación», como «rigidez autodefensiva» o «autorreferencialidad». En este caso, el presupuesto sería un instrumento puramente reactivo, que trata de adelantarse a los problemas y estar prevenido ante ellos. Así lo entienden quienes piensan que el derecho canónico sirve fundamentalmente para controlar y regular las posibles desviaciones que se pueden dar en el seno de la Iglesia.
26. Por el contrario, quien entiende la misión del derecho canónico como la garantía para el desarrollo de la misión de la Iglesia y de los espacios de libertad para que los fieles la lleven a cabo, puede comprender con mayor facilidad la dimensión de planificación del presupuesto. La provisión implica adelantarse a los problemas pero con el objetivo de abrir nuevas posibilidades, de generar soluciones, de impulsar la misión de la Iglesia, no de frenarla. Por eso es necesaria la integración de ambas dimensiones en el

presupuesto. La proactividad que supone hacer provisiones implica previsión pero también creatividad. La búsqueda de las periferias en la misión de la Iglesia puede llevar a lugares inexplorados y por lo tanto puede provocar heridas o situaciones no previstas. Los bienes de la Iglesia no deben ser frenos para llegar a esos lugares sino precisamente medios para hacer llegar la buena nueva a todos los rincones del mundo. Una Iglesia prevista y controlada por un presupuesto autopreservativo se enferma porque convierte los medios en fines. Una vez que ya tiene los medios entiende que su misión ha terminado. Por esta razón, es especialmente necesaria la formación de quienes administran los bienes temporales para que no olviden la íntima conexión de estos con la misión de la Iglesia. Los bienes temporales tienen la capacidad de aportar estabilidad a la misión de la Iglesia pero también pueden detenerla si no se utilizan para la misión que les ha sido confiada o transmiten una equivocada seguridad en lo ya alcanzado.

27. Las recomendaciones sobre el proceso escrito para la elaboración, aprobación y ejecución del presupuesto, que se han demostrado de gran utilidad en el derecho particular, no pueden entenderse como una forma de limitar la operatividad de dicha herramienta. Son precisamente los modos en que esta puede llegar a desarrollar toda su potencialidad al servicio de la misión de la Iglesia. Ocurre lo mismo con la determinación de los plazos y de los responsables de cada tarea en relación con el presupuesto. Estos tres extremos —proceso, plazos y responsables— son los

modos que el derecho particular debe desarrollar para que las funciones de planificación y control se integren y logren los objetivos del presupuesto.

28. La participación de los fieles en el desarrollo de esta herramienta puede suponer un modo de integrar esos tres ejes con la misión. Si a lo largo del proceso de elaboración, aprobación y ejecución se busca la participación de los fieles, no solo con el sostenimiento económico sino con una participación existencial y espiritual en los proyectos desarrollados en el presupuesto se garantizan tanto el control como la planificación. La transparencia previa que supone dicha participación asegura el testimonio evangélico llevado hasta la periferia de la administración de los bienes de la Iglesia. El presupuesto se convierte entonces en cauce para el crecimiento y el desarrollo de la misión de la Iglesia: la salvación de todas las almas.

BIBLIOGRAFÍA

I. FUENTES

ACTA APOSTOLICAE SEDIS, *Commentarium Officiale*,
Romae 1909 – 2014.

ARCIDIOCESI DI MILANO, *Direttorio per i Consigli
parrocchiali e di comunità pastorale*, Milano,
31.V.2011.

ARCHDIOCESE OF CHICAGO, *Parish Finance Council
Guidelines*, Chicago 2007.

ARCHIDIÓCESIS DE TOLEDO, *Decreto sobre la
administración económica de la Archidiócesis*, en
«Boletín Oficial del Arzobispado de Toledo» año
58, número 7 (2004) 559 – 561.

— *Normas de procedimiento en la administración
económica de la Archidiócesis de Toledo*, en
«Boletín Oficial del Arzobispado de Toledo» año
58, número 7 (2004) 562 – 575.

BENEDICTO XVI, *Motu proprio Intima ecclesiae natura
sobre el servicio de la caridad*, 11.XI.2012, en
AAS 104 (2012) 996 – 1004.

— Carta Enciclica *Deus caritas est*, 25.XII.2005, en
AAS 98 (2006) 217 – 296.

— Carta Encíclica *Caritas in veritate*, 29.VI.2009, en AAS 101 (2009) 641 – 709.

— *Discurso durante la inauguración de la asamblea eclesial de la diócesis de Roma*, 26.V.2009.

— Exhortación Apostólica postsinodal *Africae Munus*, 19.XI.2011, en AAS 104 (2012) 239 – 314.

CATECISMO DE LA IGLESIA CATÓLICA, Madrid 1999.

CODEX CANONUM ECCLESIARUM ORIENTALIUM, *Auctoritate Ioannis Pauli Papae II promulgatus*, en AAS 82 (1990) 1031 – 1363.

CODEX IURIS CANONICI, *auctoritate Ioannis Pauli Papae II promulgatus* en AAS 75 (1983) pars II.

— Pii X Pontificis Maximus, iussu digestus, Benedicti Papae XV auctoritate promulgatus, en AAS 9 (1917) pars II.

CONCILIO VATICANO II, Constitución Dogmática *Lumen Gentium*, 21.XI.1964, en AAS 57 (1965) 5 – 75.

— Constitución Pastoral *Gaudium et Spes*, 7.XII.1965, en AAS 58 (1966) 1025 – 1120.

— Decreto *Apostolicam Actuositatem*, 18.XI.1965, en AAS 58 (1966) 837 – 864.

— Decreto *Christus Dominus*, 28.X.1965, en AAS 58 (1966) 673 – 696.

— Decreto *Perfectae Caritatis*, 28.X.1965, en AAS 58 (1966) 702 – 712.

— Decreto *Presbyterorum Ordinis*, 7.XII.1965, en AAS 58 (1966) 1991 – 1024.

— Decreto *Ad Gentes*, 7.XII.1965, en AAS 58 (1966) 957 – 990.

COMMITTEE ON BUDGET AND FINANCE OF THE UNITED STATES CONFERENCE OF CATHOLIC BISHOPS - ACCOUNTING PRACTICES COMMITTEE, *Diocesan Financial Issues*, XI.2012.

— *Diocesan Internal Controls*, 1995, disponible en: <http://www.usccb.org/about/financial-reporting/diocesan-internal-controls-framework.cfm>

CONFERENCIA EPISCOPAL ESPAÑOLA, *Segundo Decreto General*, en BOCEE, 6 (1985) 64.

— *Reglamento de ordenación económica de la Conferencia Episcopal Española*, XXIII Asamblea Plenaria de la Conferencia Episcopal Española, 20.XII.1975.

— *Reglamento de ordenación económica de la Conferencia Episcopal Española*, XLI Asamblea Plenaria de la Conferencia Episcopal Española, 01.XII.1984.

CONFERENZA EPISCOPALE ITALIANA, *Sovvenire alle necessità della Chiesa*, 14.XI.1988, en www.chiesacattolica.it.

— *Istruzione in materia amministrativa*, 1.IX.2005, en «Notiziario della Conferenza Episcopale Italiana» número 8/9 (2005) 325 – 427.

— *Sostenere la Chiesa per servire tutti. A vent'anni da Sovvenire la Chiesa*, 4.X.2008.

CONGREGACIÓN PARA LOS OBISPOS, Directorio para el ministerio pastoral de los Obispos *Ecclesiae imago*, 22.II.1973, Typis Polyglotis Vaticanis, Ciudad del Vaticano, 1973.

— Directorio para el ministerio pastoral de los Obispos *Apostolorum successores*, 22.II.2004.

CONGREGATIO PRO INSTITUTIS VITAE CONSECRATAE ET SOCIETATIBUS VITAE APOSTOLICAE, Líneas orientativas para la gestión de los bienes en los Institutos de vida consagrada y en las Sociedades de vida apostólica, 02.VIII.2014.

ENCHIRIDION VATICANUM, *Documenti ufficiali della Santa Sede. 4, 1971-1973 : testo ufficiale e traduzione italiana*, Bologna 1978.

FRANCISCO, Exhortación apostólica *Evangelii gaudium*, 24.IX.2013, en AAS 105 (2013) 1019 – 1137.

— Motu proprio *De vitandis pecunia sordide parta, nummariis rebus ad tromocratiam fovendam et accumulatione armorum ingentis destructionis*, 8 de agosto de 2013, en AAS 105 (2013) 811– 814.

— Motu proprio *Ad probandum novum statutum auctoritatis de communicatione nummaria*, 15 de noviembre de 2013, en AAS 105 (2013) 1138.

— Motu proprio *Fidelis dispensator et prudens*, 22 de febrero de 2014, en AAS 106 (2014) 164 – 165.

-
- Motu proprio *Transferencia de la sección ordinaria de la Administración del Patrimonio de la Sede Apostólica a la Secretaría de Asuntos Económicos*, 8 de julio de 2014, en AAS 106 (2014) 618 – 620.
 - Chirographum *Quo Pontificia Commissio pro ordinatione structurae oeconomicae-administrativae Sanctae Sedis instituitur*, 18.VII.2013, en AAS 105 (2013) 707 – 708.
 - *Statuto dell'autorità di informazione finanziaria*, en AAS 105 (2013) 1139 – 1144.
- JUAN PABLO II, Carta apostólica *Novo millennio ineunte*, 6.I.2001, en AAS 93 (2001) 266 – 309.
- Constitución Apostólica *Pastor Bonus*, 28.VI.1988, en AAS 80 (1988) 841– 930.
 - Constitución Apostólica *Sacrae disciplinae leges*, en AAS, 75,2 (1983) XXII.
 - Exhortación Apostólica, *Pastores dabo vobis*, 25.III.1992, en AAS 84 (1992) 657 – 804.
 - Exhortación Apostólica, *Christifideles laici*, 30.XI.1998, en AAS 81 (1989) 393 – 521.
- PABLO VI, *Udienza generale*, 24.6.1970, Insegnamenti di Paolo VI, VIII (1970), 676.
- Motu proprio *Eclesiae sanctae*, 6 de agosto de 1966, en AAS 58 (1966) 757-787.
- PETERS, E., *Incrementa in Progressu 1983 Codicis Iuris Canonici: With a Multilingual Introduction*

(*English, Français, Italiano, Español, Deutsch, Polski*), Montreal 2005.

PIO XI, Encíclica *Quadragesimo anno*, 15.V.1931 en AAS, 23 (1931) 177 – 228.

PONTIFICIA COMMISSIO CODICIS IURIS CANONICIS RECOGNOSCENDO, *Communicationes*, 1969 – 2005.

— Schema canonum Libri V De Iure Patrimoniali Ecclesiae, de 1977, en Com 37 (2005) 284 – 303.

— Littera transmissionis Schematis (15 nov. 1977) ad organa consultationis, en Com 9 (1977) 227 – 228.

— Praenotanda Schematis 1977 praemissa, en Com 9 (1977) 269 – 273.

— Schema Codicis Iuris Canonici iuxta animadversiones S.R.E. Cardinalium, Episcoporum Conferentiarum, Dicasteriorum Curiae Romanae, Universitatum Facultatumque ecclesiasticarum necnon Superiorum Institutuum vitae consecratae recognitum, 29.VI.1980.

— Relatio Complectens Synthesim Animadversionum ab Em.iss. atque Ex.iss. Patribus Commissionis ad novissimum schema Codicis Iuris Canonici exhibitarum, cum responsionibus a Secretaria et Consultoribus datis (16 iulii 1981) quae transmissa est Commissionibus Sodalibus.

— Schema novissimum post consultationem S.R.E. Cardinalium, Episcoporum Conferentiarum, Dicasteriorum Curiae Romanae, Universitatum Facultatumque ecclesiasticarum necnon

Superiorum Institutorum vitae consecratae recognitum, iuxta placita Patrum Commissionis deinde emendatum atque Summo Pontifici praesentatum, 25.III.1982.

PONTIFICIA COMMISIO AD CODICIS CANONES AUTENTICE INTERPRETANDOS, *Codex Iuris Canonici. Fontium annotationes et indice analitico-alphabetico auctus*, Città del Vaticano 1989.

PONTIFICIO CONSEJO PARA LOS TEXTOS LEGISLATIVOS, *Nota: la funzione dell' autorità ecclesiastica sui beni ecclesiastici*, en «Communicationes» 36 (2004).

SECRETARIA STATUS, *Rescriptum "ex audientia SS.MMI" Istituzione e Regolamento della Commissione indipendente di valutazione per le assunzioni di personale laico presso la Sede Apostolica*, 26.XI.2013, en AAS 105 (2013) 84 – 92.

— *Nuovo Regolamento della Prefettura degli Affari Economici della Santa Sede*, Città del Vaticano, 22.II.2012.

SÍNODO DE LOS OBISPOS, *La justicia en el mundo*, Roma 1971.

SÍNODO EXTRAORDINARIO DE LOS OBISPOS, Documento final *Exeunte coetu*, diciembre de 1985.

II. AUTORES

- AA. VV., *Código de cánones de las Iglesias Orientales*, edición bilingüe comentada, Madrid 1994.
- ABBASS, J., "*The Temporal Goods of the Church: A Comparative Study of the Eastern and Latin Codes of Canon Law*" en «Periodica» 83 (1994) 669 – 714.
- ALVAREZ, J. – BLANCO, F., *Introducción a la contabilidad directiva*, San Sebastián 1989.
- AMAT, O. – SOLDEVILLA, P., *Contabilidad y gestión de costes*, Barcelona 2000.
- AQUINO, TOMÁS DE, *Suma Teológica*, Madrid 1959.
- ARRIETA, J. I., *La Colegialidad en la gestión del Patrimonio Eclesiástico*, en «Ius canonicum» 53, 106 (2013) 493 – 515.
- *Diritto dell'organizzazione ecclesiastica*, Milán 1997.
- AZNAR-GIL, F., *La administración de los bienes temporales de la Iglesia*, Salamanca 1993.
- BAGNASCO, A., *Corresponsabilità e trasparenza nella Chiesa di oggi*, en Convegno degli Incaricati Diocesani per il Sovvenire, 15.II.2011, Roma 2011.
- BALLARÍN, E. – ROSANAS, J. – GRANDES, J., *Sistemas De Planificación y Control*, Bilbao 1999.

- *Contabilidad de costes para la toma de decisiones*, Bilbao 1994.
- BEGUS, C., *Diritto patrimoniale canonico*, Roma 2007.
- BERNSTEIN, L., *Análisis de estados financieros: teoría, aplicación e interpretación*, Madrid 1996.
- BONI, G., «Corresponsabilidad eclesial», en DGDC II (2012) 778 – 785.
- BOOTH, P., *Accounting in Churches: A Research Framework and Agenda*, en «Accounting, Auditing and Accountability Journal» Vol. 6 n. 4, (1993) 37 – 67.
- BUNGE, A., *El Directorio para el ministerio pastoral de los obispos Apostolorum Successores*, en «Anuario Argentino de Derecho Canónico» 12 (2005) 117 – 164.
- BURBANO, J., *Presupuestos: enfoque de gestión, planeación y control de recursos*, Bogotá 2005.
- CALVO-ÁLVAREZ, J., *Iglesia y Derecho*, en INSTITUTO MARTÍN DE AZPILCUETA, *Manual de Derecho Canónico*, Pamplona 1991, 29 – 47.
- CAMPO, M., «Ecónomo», en DGDC III (2012) 512 – 516.
- CANOSA, J., *I principi per la revisione del codice di diritto canonico: la ricezione giuridica del Concilio Vaticano II*, Milán 2000.
- CARVAJAL, A., «Directorio», en DGDC III (2012) 365 – 367.

CASTILLO LARA, R., *Criteri di lettura e comprensione del nuovo Codice* en «Apollinaris» 56, 3-4 (1983) 345 – 369.

CHATFIELD, M., *History of Accounting (RLE Accounting) An International Encyclopedia*, Routledge 2014, en: <http://lib.myilibrary.com?id=573178>

CHAVES, O., *Teoría Contable*, Buenos Aires 1998.

CHIAPPETTA, L., *Dizionario del nuovo codice di diritto canonico: prontuario teorico-pratico*, Napoli 1986.

CHOW, C. – DUH, R. – XIAO, J., *Management Accounting Practices in the People's Republic of China*, en CHAPMAN, C. – HOPWOOD, A. – SHIELDS, M., (eds.), *Handbook of Management Accounting Research*, Vol. II, Ámsterdam 2007, 923 – 967.

CENALMOR, D. – MIRAS, J., *El Derecho de la Iglesia*, Pamplona 2004.

COCCOPALMERIO, F., *Diritto patrimoniale della Chiesa*, en GRUPO ITALIANO DOCENTI DI DIRITTO CANONICO (ed.), *Il diritto nel mistero della Chiesa* 4, Roma 1980, 1 – 70.

— *Comentario al c.493*, en *Comentario exegético al Código de Derecho Canónico*, Tomo II, Pamplona 1996, 1122 – 1124.

— *Comentario al c. 494*, en *Comentario Exegético al Código de Derecho Canónico*, Tomo II, Pamplona 1996, 1125 – 1137.

- COMBALIA, Z., *Comentario al c. 1284*, en *Comentario Exegético al Código de Derecho Canónico*, Tomo IV/1, Pamplona 1996, 135 – 137.
- CONWAY, D., *Advancing the Mission of the Church*, Indianapolis 2009.
- CORRAL, C. – URTEAGA, E., *Diccionario de derecho canónico*, Madrid 2000.
- D'SOUZA, V., *General Principles Governing the Administration of Temporal Goods of the Church*, EN V. D'Souza (ed.), *In The service of Truth and Justice*, Bangalore 2008, 467 – 498.
- DE ANGELIS, A., *Il consiglio per gli affari economici: statuti e indicazione applicative*, en «Monitor Ecclesiasticus» 111 (1986) 57 – 68.
- DE ECHEVERRÍA, L., *Comentario al c. 1284 en el Código de Derecho Canónico*, BAC, Madrid 1989, 610 – 611.
- DE PAOLIS, V., *Los bienes temporales de la Iglesia*, Madrid 2012.
- DE VALENCIA, P. – MOROCHO, G. – FUENTE, F. – PANIAGUA, J., *Obras Completas*, Vol. V, LEÓN 1993.
- DUNCAN, J. – STOCKS, M., *The understanding of internal control principles by pastors*, en *Nonprofit Management and Leadership*, Vol. 14, Nº 2 (2003) 213 – 225.
- EGEA, E., *Lecciones de hacienda pública : (sector público y presupuestos)*, Murcia 2008.

- ERDÖ, P., *Chiesa e beni temporali: principi fondamentali del magistero del Concilio Vaticano II (cann. 1254-1256)* en R. FUNGHINI (dir.), *I beni temporali della Chiesa*, Città del Vaticano 1999, 21 – 35.
- ERRÁZURIZ, C., *¿Qué es el derecho en la Iglesia?*, Pamplona 2011.
- *Il diritto e la giustizia nella Chiesa: per una teoria fondamentale del diritto canonico*, Milán 2000.
- ESCRIVÁ, J., *Es Cristo que pasa*, Madrid 1973.
- FABENE, F., «Vigilancia» en DGDC, VII (2012) 902 – 905.
- FALTIN, D. *Diritto di proprietà ed uso dei beni temporali da parte della Chiesa*, en CAPPELLINI, E. – BERTONE, T., *Problemi e prospettive di diritto canonico*, Brescia 1977, 227 – 240.
- *De recto uso bonorum ecclesiasticorum ad mentem Concilii Vaticani II*, en «Apolinaris» 40 (1967), 424 – 437.
- FAYOL, H., *General and industrial management*, Nueva York, 1949.
- FERNÁNDEZ, A. – RODRÍGUEZ, E., *Itinerario histórico y situación actual de la disciplina presupuestaria empresarial*, en «DE COMPUTIS Revista Española de Historia de la Contabilidad» 14 (2011) 50 – 79.
- FERNÁNDEZ, A., *El sistema presupuestario en el ámbito de la contabilidad de gestión*, en UNIVERSIDAD DE MÁLAGA, *III Encuentro de*

- Profesores Universitarios de Contabilidad*, (1988) 323 – 335.
- FONT, J. – ELVIRA O., *Presupuestos, planes financieros y estudios de viabilidad*, Barcelona 2000.
- FUTCHER, T. – PHILLIPS, J., *Church budgeting: a secular approach*, en «National Public Accountant» 32, n. 9 (1986) 28 – 29.
- HAERING, S. – SCHMITZ, H., *Lexikon des Kirchenrechts*, Freiburg 2004.
- HAERING, S. – SCHMITZ, H. – PÉREZ DE HEREDIA, I. – LLAQUET, J., *Diccionario enciclopédico de derecho canónico*, Barcelona 2008.
- HERVADA, J., – LOMBARDÍA, P., *Prolegómenos I. Introducción al derecho canónico*, en MARZOA A., MIRAS J., RODRÍGUEZ-OCAÑA R., *Comentario Exegético al CIC*, Pamplona 1996, Vol. I. 33 – 155.
- *Reflexiones acerca de la prudencia jurídica y el derecho canónico*, en «Revista Española de Derecho Canónico», 16 (1961) 415 – 451.
- HERVADA, J., *Fin y características del ordenamiento canónico*, en «Ius Canonicum» 2 (1962) 5 – 74.
- HUBER, M., *Ecclesiastical financial administrator*, en K. MCKENNA – L. DINARDO – J. POKUSA (eds.), *Church Finance Handbook*, Washington 1999.

INSTITUTO MARTÍN DE AZPILCUETA (ed.) *Código de Derecho Canónico*, edición bilingüe y anotada, Pamplona 2007.

IRVINE, H., *Balancing money and mission in a local church budget*, en «Accounting, Auditing and Accountability Journal», 18, n. 2, (2005) 211 – 237.

— *Pass the Plate Around Again; A Study of Budgeting in a Local Church*, 4th Critical Perspectives on Accounting Symposium, New York 1996.

JACOBS, K., *The sacred and the secular: examining the role of accounting in the religious context*, en «Accounting, Auditing and Accountability Journal», 18, n. 2 (2005) 189 – 210.

KAPLAN, R. – NORTON D., *El cuadro de mando integral: The Balanced Scorecard*, Barcelona 2000.

KARAMBAI, S., *Consultative Bodies Within the Parish According to the 1983 Code of Canon Law: The Importance, Nature and Competence of the Parish Pastoral Council and the Parish Finance Council with Particular Reference to the Tamil Parish Community*, Roma 1989.

KLUVERS, R., *Budgeting in Catholic Parishes An exploratory study*, en «Financial Accountability & Management» 17, n. 1 (2001) 41 – 58.

KOONTZ, H. – WEHRICH, H., *Elementos de administración*, México 2007.

LAUGHLIN, R., *Accounting in its Social Context: An Analysis of the Accounting Systems of the Church*

- of England*, en «Accounting, Auditing and Accountability» 1, n. 2 (1988) 19 – 42.
- LIGHTBODY, M., *On being a financial manager in a church organization: understanding the experience*, en «Financial Accountability & Management» 19 n. 2, (2003) 117 – 138.
- LO CASTRO, G., «Derecho canónico» en DCDC, III (2012) 73 – 94.
- LOMBARDÍA, P., *La propiedad en el ordenamiento canónico*, en «Ius canonicum» 2 (1962) 405 – 424.
- LÓPEZ-ALARCÓN, M., *Introducción al libro V de los bienes temporales de la Iglesia*, en el CoMex IV/1, Pamplona 1996, 25 – 40.
- *La administración de los bienes eclesiásticos*, en «Ius canonicum» 24 (1984) 87 – 121.
- MATÉ, L. – PRIETO, B. – TUA, J., *Contabilidad, información y control en un contexto de actividades económicas diversificadas en la Edad Moderna: el Monasterio de Silos y su sofisticado sistema contable*, en «DE COMPUTIS» 9 (2008) 136 – 229.
- MARTÍN DE AGAR, J.-T., *Beni temporali e missione della Chiesa: Dispense ad uso degli studenti*, Roma 1997.
- *Bienes temporales y misión de la Iglesia*, en Instituto Martín de Azpilcueta, *Manual de Derecho Canónico*, Pamplona 1991, 701 – 732.

- MARZOA, A., *El fundamento de la juridicidad del derecho canónico*, en «Fidelium Iura» 9 (1998) 309 – 384.
- MARZOA A. – MIRAS J. – RODRÍGUEZ-OCAÑA R. (eds.), *Comentario Exegético al CIC*, Pamplona, 2002.
- MCDONOUGH, K., *The diocesan and pastoral finance council*, en K. MCKENNA – L. DINARDO – J. POKUSA (eds.), *Church Finance Handbook*, Washington 1999.
- MELIS, F., *Storia della Ragioneria*, Bologna 1950.
- MEYER, J., *Gestión presupuestaria*, Madrid 1990.
- MIÑAMBRES, J., *Principi di organizzazione del governo patrimoniale delle entità ecclesiastiche*, en G. BONI, E. CAMASSA, P. CAVANA, P. LILLO, V. TURCHI (eds.), *Recte Sapere. Studi in onore di Giuseppe Dalla Torre*, Torino 2014, 453 – 465.
- *Beni ecclesiastici: nozione, regime giuridico e potere episcopale (cann. 1257-1258)* en FUNGHINI (dir.), *I beni temporali della Chiesa*, Città del Vaticano 1999, 7 – 20.
- *La 'stewardship' (corresponsabilità) nella gestione dei beni temporali della Chiesa*, en «Ius Ecclesiae» 24 n. 2 (2012) 277 – 292.
- *La tutela penale dei beni temporali della Chiesa*, en CITO, D. (ed.), *Processo penale e tutela dei diritti nell'ordinamento canonico*, Roma 2005, 591 – 605.

- MORGANTE, M., *L'amministrazione dei beni temporali della Chiesa: diritto canonico, diritto concordatario, diritto pastorale*, Piemme 1993.
- MORONI, A., *Alcune riflessioni sul regime dei beni della Chiesa nella nuova codificazione canonica*, en A. GIUFFRÈ (ed.), *Scritti in memoria di Pietro Gismondi*, II, II, Milan 1991, 57 – 67.
- MUÑÍZ, L., *Control presupuestario: planificación, elaboración y seguimiento del presupuesto*, Barcelona 2009.
- NAVARRO, L., *L'acquisto dei beni temporali. Il finanziamento della Chiesa (cann. 1259-1272)* en FUNGHINI (dir.), *I beni temporali della Chiesa*, Città del Vaticano 1999, 37 – 58.
- NAZ, R., *Dictionnaire de droit canonique*, Paris 1955.
- OTADUY, J. – VIANA, A. – SEDANO, J. (eds.), *Diccionario General de derecho canónico*, Pamplona 2012.
- OTADUY, J., «Derecho particular», en DGDC III (2012) 159 – 165.
- PACIOLI, L., *Summa de Arithmetica, Geometria, Proportioni et Proportionalita*, Venecia 1494.
- PAPROCKI, T. – SAUDIS, R., *Annual Report to the Diocesan Bishop*, en K. MCKENNA – L. DINARDO – J. POKUSA (eds.), *Church Finance Handbook*, Washington 1999.
- PELOSO, F., *Vita consacrata e missione: Informationes SCRIS* 28/11 (2002) 120 – 125.

- PERE, N., *Elaboración y control de presupuestos*, Barcelona 1999.
- PÉREZ DE HEREDIA, I., *Bienes temporales de la Iglesia: Libro V del CIC*, Valencia 2002.
- PERÍSSET, J-C., *Les Biens temporels de l'Eglise: commentaire des canons 1254-1310*, Bourges 1996.
- PERLADO, A., *Criterios ordenadores del régimen económico de la Iglesia*, en «Ius Canonicum» 9 (1969) 351– 400.
- PIETRA, A., *Indirizzo degli economi*, Mantua 1586.
- PISANI, E., *La Statmografia, nuovo metodo di scritte per bilancio, applicazione alle aziende pubbliche*, Siracusa 1886.
- RAMACHANDRAN, N. – KAKANI, R., *Financial accounting for managment*, New Delhi 2007.
- RENKEN, J., *The principles guiding the care of Church property*, en «The Jurist» 68 (2008)136 – 177.
- RINCÓN, C. – LASSO, G. – PARRADO, A., *Contabilidad siglo XXI*, Bogotá 2012.
- ROMANI, M., *Poder u contabilidad Duke Guillermo Gonzaga y Angelo Pietra*, en «Obradoiro de Historia Moderna» 18 (2009) 101 – 118.
- *La vera maniera di tenere il libro doppio di ragione. Un'economista aziendale' alla corte dei Gonzaga*, en AA.VV., *Scritti in onore di Carlo Masini*, Milano 1993.

- ROSANAS-MARTÍ, J., *Contabilidad de costes para toma de decisiones*, Bilbao 1994.
- SCHOUPPE, J-P., *Derecho Patrimonial Canónico*, Pamplona 2007.
- SEGURA, S., *Diccionario Etimológico Latino-Español*, Madrid 1985.
- *Diccionario por Raíces del Latín y de las voces derivadas*, Bilbao 2006.
- SERRA, L., *Fra Luca Paciolo: padre della ragioneria moderna*, Cassino 1983.
- TABERA, A., *Il diritto dei religiosi: Commentarium pro Religiosis*, Roma 1961.
- UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO – COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE MÉXICO, *La contaduría pública: estudio de su génesis y de su evolución hasta nuestro días*, México 1989.
- URSO, P., *La chiesa particolare e la parrocchia come soggetti dell'amministrazione di beni temporali*, en GRUPO ITALIANO DOCENTI DI DIRITTO CANONICO (ed.) «Quaderni della Mendola 4», *I beni temporali della Chiesa*, Milán 1997, 129 – 155.
- VALENTÍ, E., *Sintaxis latina*, Barcelona 1995.
- VILADRICH, P.-J., *Hacia una teoría fundamental del derecho canónico*, en «Ius Canonium» 10 (1970) 5 – 66.
- VLAEMMINCK, F., *Historia y doctrinas de la contabilidad*, Madrid 1961.

WIEDENHOFER, S., *Kirche, Geld und Glaube. Ekklesiologische Überlegungen*, en «Theologisch-praktische Quartalschrift» 142 (1994) 169 – 179.

WOOTEN, T. – COKER, J. – ELMORE, R., *Financial Control in Religious Organizations A status report*, en NONPROFIT MANAGEMENT & LEADERSHIP, vol. 13, no. 4, (2003) 343 – 365.

ZALBIDEA, D., «Corresponsabilidad en el sostenimiento de la Iglesia», en DGDC II (2012) 785 – 1987

— *Corresponsabilidad (Stewardship) y Derecho Canónico*, en «Ius Ecclesiae» 24 (2012) 303 – 322.

— «Presupuesto económico», en DGDC VI (2012) 433 – 436.

ZECH, C., *Best practices in parish stewardship*, Huntington 2008.

ANEXO

1. DECRETO POR EL QUE SE ESTABLECE LA OBLIGACIÓN DE PREPARAR UN PRESUPUESTO DE INGRESOS Y GASTOS

En cumplimiento a lo establecido en los cánones 1284 § 3 y 493 del Código de Derecho Canónico

DECRETO

1. En esta diócesis, toda persona jurídica pública sometida a la jurisdicción del Obispo diocesano deberá preparar anualmente un presupuesto de ingresos y gastos.

2. Este presupuesto ha de ser preparado por el ecónomo o por la persona designada por el administrador de la persona jurídica (cf. cc. 494 § 3; 636; 239 y 1279) y lo presentará al consejo de asuntos económicos de la persona jurídica (cf. 1280).

3. El consejo de asuntos económicos de la persona jurídica (cf. cc 1280, 492 y 537) hará las anotaciones que considere oportunas y lo presentará al administrador (cf. 1279 § 1) solicitando su aprobación.

4. El consejo de asuntos económicos deberá presentar el presupuesto antes del 1 de noviembre.

5. El presupuesto debe estar aprobado por el administrador de la persona jurídica antes del 20 de diciembre.

6. Las demás especificaciones relativas al contenido, forma y uso del presupuesto serán detalladas en el *vademecum del presupuesto de las personas jurídicas de la diócesis de XXX*.

7. Este vademecum contendrá un manual en el que se establezca el procedimiento para la confección, aprobación, ejecución y control del presupuesto. Además presentará una propuesta de calendario presupuestal.

8. Las presentes disposiciones entran en vigor 30 días después de la publicación del presente decreto en el boletín oficial de la diócesis.

Dado en (lugar), (fecha)

(firma del Obispo)

(nombre del Obispo Diocesano)

Obispo de XXX