

DR 29 1370

Hola, muy buenas noches. Bienvenidos a la Revista de Derecho. Como cada domingo, nos dirigimos a todos los oyentes que tienen interés e inquietud por los temas jurídicos.

Así que les invito a que compartan con nosotros los próximos setenta y cinco minutos que tenemos de programa. Empezaremos analizando la imposición indirecta con la profesora titular de Hacienda Pública, Miriam González Rabanal. Después les contaremos las novedades que se han producido en la institución de la reversión con la nueva ley de la ordenación de la edificación.

Lo hará Ramón Paisun Rodríguez, titular de Derecho Administrativo. Del juego y la apuesta hablará Maripaz Pous de la Flor, bajo el punto de vista del derecho civil. Más tarde analizaremos con el titular de Derecho Penal los delitos contra la seguridad del tráfico.

Y por último, nos ocuparemos del estudio de las organizaciones internacionales con la profesora de Derecho Internacional Público, Claribel de Castro Sánchez. Comenzamos la revista con el primero de los temas que anunciaba. Es un tema importante y que a todos nos afecta y repercute.

Por ello es interesante conocerlo mejor. Nos estamos refiriendo a la imposición indirecta. Todos nosotros, de una manera u otra, pagamos impuestos.

Hasta aquellos que su renta es mínima lo hacen cuando compran un paquete de cigarrillos, una cerveza o la bombona de butano. De todos los impuestos, los más conocidos son el de la renta, un impuesto directo, y el IVA, impuesto indirecto. Esta noche nos vamos a ocupar con la profesora titular, Concepción González Rabanal, de la imposición indirecta.

Analizaremos las características, los requisitos y las clases de estos impuestos que gravan el consumo realizado y que tienen una gran tradición. La imposición indirecta se articula en un impuesto general sobre el consumo, el IVA, y varios impuestos sobre consumos específicos, como por ejemplo sobre las bebidas alcohólicas o hidrocarburos. Todos ellos con una gran capacidad recaudatoria, incluso superior a la obtenida con el impuesto sobre la renta.

Muy buenas noches y bienvenida profesora González Rabanal. Buenas noches. Vamos a iniciar la revista de Derecho con un tema que lleva por título la imposición indirecta.

Yo creo que todos más o menos sabemos qué es la imposición indirecta, pero yo creo que sería preciso que usted nos dijera qué es y qué se entiende por imposición indirecta. Bueno, en primer lugar, imposición nos remite a impuesto y un impuesto es una modalidad de tributo, en concreto un pago sin contraprestación, a diferencia de otros tributos como puedan ser las tasas, las contribuciones especiales, etcétera, que exigen una cierta contraprestación por parte de la administración. Es la imposición indirecta aquella que se refiere a grabar manifestaciones indirectas de la capacidad económica que se presume como consecuencia de la circulación o el

consumo de la riqueza.

¿Qué características tiene la imposición indirecta? Bueno, en primer lugar, en nuestro país la imposición indirecta tiene una larga tradición. En segundo lugar, hay que decir que recae sobre el consumo realizado sin tener en cuenta las circunstancias personales de los sujetos pasivos. En tercer lugar, tiene una gran capacidad recaudatoria.

No hay que olvidar que recientemente en las cifras suministradas por la información tributaria en nuestro país, el IVA, que es la figura central de la imposición indirecta en España, es la principal fuente de recursos para el sector público por encima del impuesto sobre la renta a las personas físicas. Por otra parte, la imposición indirecta se caracteriza porque revela una escasa perceptibilidad del gravamen, es decir, lo que se llama la ilusión fiscal. El sujeto pasivo no es consciente o no es consciente en su totalidad de la carga que está soportando como consecuencia de la existencia de este tipo de imposición.

Además, es una imposición que puede modificar en determinados supuestos, como es el caso de los impuestos sobre consumos específicos, las pautas de comportamiento de los ciudadanos. Ya lo veremos con más detalle, pero si se penaliza con un impuesto, el consumo del tabaco parece que en determinadas circunstancias, dependiendo de cuáles sean las características de la demanda de ese producto, se puede retraer o responder a ese exceso de fiscalidad. Además, puede incentivar el ahorro en la medida en que grava el consumo, pues la renta disponible que no se consume es la que se incentiva la detracción de renta para ahorro.

Además, puede tener un posible efecto inflacionista, es decir, contribuir a la elevación de los precios, especialmente en aquellos tipos de impuestos indirectos que dan lugar a los efectos cascada y piramidación, a los que me referiré más adelante. Por último, es una imposición que puede resultar regresiva si tenemos en cuenta que gastan proporcionalmente más una parte mayor de su renta los que tienen niveles inferiores de la misma. ¿Qué clases de impuestos indirectos existen? Bueno, existen varios criterios para clasificar la imposición indirecta, pero podemos reconducirlos a dos.

Aquel que se refiere al tipo de consumo grabado, y desde este punto de vista hablaríamos de impuestos generales sobre el consumo, más concretamente atendiendo a la experiencia histórica española del impuesto sobre tráfico de empresas elite y del impuesto sobre valor añadido, el IVA, e impuestos sobre consumos específicos. Y atendiendo al número de fases del proceso productivo que graban, distinguiríamos, por un lado, entre los impuestos monofásicos, que son aquellos que recaen sobre los fabricantes o sobre los mayoristas o sobre los minoristas, e impuestos plurifásicos, que son aquellos que recaen sobre todas las etapas del proceso productivo, y de nuevo nos llevaría a hablar del IVA y del ITE. ¿Qué requisitos debe cumplir la imposición indirecta? La imposición indirecta debe cumplir los mismos requisitos que se exigen en general para el diseño de cualquier figura impositiva, el principio de equidad, neutralidad, suficiencia y simplicidad.

Pues veamos estos requisitos uno a uno. Ha empezado con el de equidad. La equidad significa

que el impuesto debe responder a la idea de justicia, es decir, debe ser un impuesto general y debe tratar igual a todos los contribuyentes.

Esto significa que el impuesto debe respetar la equidad en sentido horizontal, tratar igual a los que se encuentran en la misma situación y el principio de equidad en sentido vertical, es decir, tratar de forma diferente a aquellos sujetos pasivos que se encuentren también en circunstancias distintas. Por lo tanto, para cumplir con este requisito, el impuesto ha de tener en cuenta las diferencias en la situación personal de los contribuyentes y debe además aplicar de forma proporcional la carga del impuesto. Esto lo puede hacer aplicando dos principios, o bien el principio de capacidad de pago o bien aplicando el principio de beneficio.

Y como veremos desde este punto de vista, la imposición indirecta no es la más equitativa. Otro de los requisitos será la neutralidad. La neutralidad significa que los impuestos deben alterar lo menos posible las decisiones de los agentes económicos, es decir, no deben afectar a los comportamientos de los contribuyentes, de tal forma que en el caso de la imposición indirecta este principio se concretaría en que el aumento del precio que soporta el consumidor en el caso de los impuestos indirectos no sea superior a la recaudación prevista por el sector público, de tal forma que no se generen distorsiones.

Hay que tener en cuenta que la neutralidad de los impuestos indirectos puede perderse como consecuencia de la aparición de dos fenómenos, que es el efecto cascada y el efecto piramidación. El segundo de ellos, el efecto piramidación, se produce cuando las empresas fijan sus precios aplicando un margen sobre los precios de adquisición de los productos, es decir, de los insumos. Este efecto, el efecto piramidación, surge porque se generan rentas fiscales para los empresarios, es decir, aumentos en sus ganancias como consecuencia de aplicar el margen a una cantidad que ya está incrementada con la cuantía del impuesto que han soportado en los insumos que han adquirido.

En segundo lugar, el efecto cascada. El efecto cascada se produce en los impuestos plurifásicos, es decir, aquellos que recaen sobre todas las etapas o varias de las etapas del proceso productivo. A diferencia del anterior, no requiere que el precio se determine aplicando un margen a los costes, sino que además este efecto cascada aparece cuando el precio se ve incrementado como consecuencia de que el impuesto se aplica a una cantidad que ya incorpora el impuesto pagado en la fase anterior del proceso productivo.

Evidentemente, este fenómeno es tan más importante a medida que las fases del proceso productivo se amplían. Cuanto mayor es el número de fases, mayores son las cargas que va incorporando el impuesto soportado en las etapas anteriores, de tal forma que, evidentemente, al final el producto se va a ver encarecido como consecuencia de que incorpora impuestos que han sido pagados en todas las etapas previas. Otro de los requisitos que debe cumplir la imposición indirecta era la suficiencia.

La suficiencia significa, desde el punto de vista de la imposición, que los impuestos deben aplicarse sobre bases imponibles amplias y flexibles, con el fin de que de este modo se obtenga

una recaudación suficiente para hacer frente al gasto público. En este sentido, hay que tener en cuenta que, si se cumple la ley de Dagny relativa al gasto público, en virtud de la cual el nivel de gasto crece a medida que crece el nivel de renta, para recaudar fondos necesarios para hacer frente a este crecimiento del gasto como consecuencia de los mayores niveles de actividad y de renta, el sistema impositivo tendría que tener también una elasticidad renta superior a la unidad, es decir, que la recaudación creciera proporcionalmente más de lo que crece la renta. Solo desde este punto de vista se podría predicar la suficiencia de la imposición, en este caso de la imposición indirecta.

Y el último de los requisitos era la simplicidad. Evidentemente, lo que aspiran todos los agentes que diseñan un sistema tributario, y en concreto la fiscalidad indirecta, es que el sistema diseñado que se aplique sea sencillo de ejecutar, sencillo tanto para la Administración, y en este sentido se prefieren aquellos impuestos que recaen sobre pocos sujetos pasivos, porque siempre es más fácil conocerlos, y además establecer mecanismos de control es mucho menos costoso, y además en la simplicidad se refiere también a la gestión del tributo del impuesto para el sujeto pasivo, es decir, que no genere excesivos costes de tiempo de tramitación, papeleo, etc. ¿Y en España cómo se articula la imposición indirecta? Bueno, pues podemos decir que la imposición indirecta se articula en torno a dos grandes tipos de impuestos.

Por un lado, ya nos hemos mencionado antes al hablar de la tipología de la imposición indirecta, un impuesto general sobre el consumo. Tenemos en la actualidad, a partir del ingreso de España a la Unión Europea como requisito previo para esa adhesión el IVA, que sustituyó al ITE vigente entonces, y varios impuestos sobre consumos específicos, que se concretan en un impuesto sobre bebidas alcohólicas, un impuesto sobre hidrocarburos, un impuesto sobre las labores del tabaco, y un impuesto sobre determinados medios de transporte. Aunque los alumnos estudiarán más adelante en la asignatura de Financiero y Tributario, estos impuestos, sería necesario que nos hiciera aquí un breve comentario sobre el IVA y los impuestos específicos.

Bueno, evidentemente, los alumnos van a estudiar el derecho positivo español referido a cómo se articulan estas figuras en nuestra fiscalidad. Por lo tanto, mis comentarios van a ser muy genéricos. En relación al IVA, ¿cómo es el IVA? El IVA es un impuesto real, ya hemos dicho que su base imponible se determina sin referencia a ningún sujeto pasivo, no tiene en cuenta, por tanto, las circunstancias personales de ese sujeto pasivo, y podemos decir que es un impuesto, además, objetivo.

Es un impuesto instantáneo, lo cual supone que el presupuesto de hecho de este impuesto se agota aun haber realizado, sin que se produzca a lo largo de un periodo de tiempo más o menos largo. Y además, de las distintas opciones que la gestión del impuesto admite, la figura por la que se ha decantado la legislación española es por el mecanismo de recaudación de cuota menos cuota, es decir, el IVA se recauda descontando del IVA repercutido en las ventas, el IVA soportado en las compras. Por lo tanto, es cuota repercutida menos cuota soportada.

¿Cuáles son las principales ventajas del IVA, profesora González? Bueno, el IVA se presentó en España como un requisito previo para la adhesión a la Unión Europea, la Comunidad Europea entonces, en el año 86, y además como una figura impositiva que presentaba indudables ventajas respecto a su predecesora en el tiempo, el ITE en nuestro caso. ¿Qué ventajas tiene el IVA? Pues en primer lugar, como su propia denominación indica, es un impuesto sobre el valor añadido, y dada la gestión y la forma en la que se recauda este impuesto, el IVA permite conocer realmente el valor añadido por el empresario, ya que la recaudación se obtiene, como he comentado antes, restando del IVA repercutido en las ventas, es decir, el resultado de aplicar el tipo sobre el valor de las ventas, el IVA soportado en las compras, que se obtiene también multiplicando el tipo impositivo que afecta a las compras por el volumen de compras. Por lo tanto, el valor añadido se obtiene precisamente de esta diferencia entre las ventas y las compras.

Además, es un impuesto que no propicia ni el efecto cascada ni el efecto piramidación, que son dos grandes defectos que pueden tener determinadas figuras impositivas indirectas, que tenía en su caso, en su momento, el ITE, y estos efectos no se producen en el IVA, salvo en el caso de que una fase esté exenta de IVA y el resto no, ya que en este caso no puede restarse el IVA soportado al no repercutir el IVA en la fase siguiente. Pero, vamos, es un problema menor que tiene determinados mecanismos correctores. Además, es un mecanismo neutral en el caso de la exportación, y esta es una de las grandes ventajas que aportó la implantación del IVA en su momento en relación al ITE, porque el IVA permite conocer cuál es el precio de fabricación del producto y, por lo tanto, permite exportar ese producto a los mercados internacionales sin incorporar una fiscalidad, cosa que era muy difícil de calcular cuando existía el ITE, porque, de hecho, los cálculos se hacían a tanto alzado y nunca sabíamos hasta qué punto ese precio de exportación incorporaba subvenciones, incorporaba ITE procedente de otras etapas del proceso productivo.

El IVA es un impuesto neutral en el caso de la exportación, insisto, porque en este caso, es decir, en el caso de los bienes destinados a la exportación, el tipo que se aplica es un tipo cero. Por lo tanto, nuestros productos en los mercados internacionales compiten en condiciones de igualdad a la de otros países. Además, el IVA es un impuesto que facilita el control cursado de las aporaciones.

En este sentido, una de las ventajas del IVA es el papel, el protagonismo que representan las facturas. No hay que olvidar que si uno, a la hora de liquidar el impuesto, tiene que acreditar el IVA soportado en sus facturas de compras, evidentemente, estas facturas de compras tienen que coincidir con el IVA repercutido por sus proveedores. Por lo tanto, hay un mecanismo de control cruzado muy importante en la gestión del impuesto.

Y, además, hay que tener en cuenta que si aplicamos los criterios antes mencionados relativos al diseño ideal de un sistema impositivo y de una fiscalidad indirecta, neutralidad, suficiencia, simplicidad, etcétera, el IVA, aunque no esté posicionado en primer lugar en relación a todos estos criterios, sí que tenemos que decir que cumple como media todos estos criterios, mucho

mejor que otras alternativas como puedan ser el impuesto sobre el tráfico de empresas en su momento, o como puedan ser los impuestos monofásicos como alternativa a la imposición general. Y ya para finalizar, una última cuestión, y también breve, le pido que sea su respuesta, profesora González, y es sobre un comentario sobre los impuestos específicos. Bueno, los impuestos específicos sobre consumo, impuestos especiales, ya he mencionado antes que en nuestro país se concretan en el impuesto sobre bebidas alcohólicas, el impuesto sobre hidrocarburos, el impuesto sobre labores del tabaco y otros impuestos sobre determinados medios de transporte.

Suponen, en primer lugar, un gravamen adicional a la imposición indirecta y, generalmente, el hecho de que exista este tipo de figuras impositivas pues, desde el punto de vista teórico, viene justificado porque gravan consumos que tienen externalidades negativas, es decir, penalizan, en este sentido, el consumo de bebidas alcohólicas, el consumo de hidrocarburos en la medida en que pueden contaminar o contribuir al deterioro del medioambiente, pretenden evitar, por lo tanto, reducir el consumo de estos bienes, aunque no siempre lo consiguen porque, insisto, hay que tener en cuenta cuál es el comportamiento de la demanda de estos bienes. Nosotros podemos pensar que si aplicamos una fiscalidad más gravosa sobre el tabaco, el consumo de tabaco, la gente se va a retraer de fumar. Bueno, tenemos estudios que demuestran que la elasticidad de la demanda es bastante reducida y, por lo tanto, aunque suba significativamente el precio de estos productos, el consumo apenas se va a reducir.

Pero, en cualquier caso, pueden introducir elementos correctores al mismo. Además, hay que tener en cuenta que podrían utilizarse o pueden utilizarse para financiar el gasto generado por el consumo de estos productos. De hecho, en determinados momentos se ha hablado de reformar o de incrementar los recursos financieros, por ejemplo, para la seguridad social, y se ha planteado desde el punto de vista teórico el utilizar la recaudación obtenida por impuestos sobre el consumo de tabacos en la medida en que generan enfermedades, pensemos cáncer de pulmón, que, a su vez, dan lugar a cuantiosos gastos para la sanidad pública, o el consumo de determinados productos grasas animales que pueden derivar en enfermedades colesterol, etcétera, enfermedades cardiovasculares, y, en definitiva, si aplicamos una fiscalidad más importante para este tipo de consumos, pues, en definitiva, estamos reordenando las pautas de comportamiento de los ciudadanos.

Y hay que tener en cuenta también que, en nuestro país, este tipo de fiscalidad de consumos específicos cuenta con unos precedentes históricos importantes, los monopolios fiscales, es decir, el monopolio fiscal sobre el tabaco, las gasolinas, etcétera, y recogen, por lo tanto, toda esta tradición histórica anterior. Pues, en estos primeros minutos de la revista hemos estado viendo las características y los requisitos de la imposición indirecta con la profesora titular de la disciplina, Miriam González-Rabanal, a quien agradecemos mucho su colaboración. Muchas gracias a vosotros.

Y ahora vamos a analizar una importante institución en el derecho administrativo, la reversión expropiatoria y las novedades que ha introducido en su régimen jurídico la ley de ordenación

de la edificación. Lo haremos con la ayuda del profesor titular de Derecho Administrativo, Ramón Pais Rodríguez. El 21 de octubre de 1999 se aprobó la ley de ordenación de la edificación, donde se recoge una nueva regulación del derecho de reversión, que modifica los artículos 55 y 54 de la ley expropiatoria forzosa.

Con la nueva redacción de estos dos artículos, el derecho de reversión se ha limitado. Hasta ese momento, dicho derecho no prescribía nunca. Y se ha modificado también el mecanismo de determinación de la indemnización que debe pagar el reversionista.

Buenas noches y bienvenido, profesor Pais. Buenas noches. Nos va a hablar de una de las novedades que nos ha introducido la ley de ordenación de la edificación, de la reversión.

Y, en primer lugar, sería interesante que nos contara qué es la reversión. La reversión es el derecho que la ley reconoce al primitivo dueño o a sus causabientes en una expropiación forzosa de recobrar la totalidad o la parte sobrante de lo expropiado. Y esto se hace mediante el abono al nuevo titular del bien de una indemnización y procede en el caso de que no se haya ejecutado la obra, no se haya establecido el servicio que motivó la expropiación o cuando quedase alguna parte sobrante de los bienes expropiados.

Es decir, cuando se ha producido una expropiación, si por las circunstancias que sean, la obra o el servicio que la justificaron, la expropiación, no se ejecutan o no se llevan a cabo o sobra alguna parte de los bienes expropiados porque se ha expropiado demasiado terreno y luego no hace falta todo ese terreno, el derecho de reversión reconoce al propietario expropiado la facultad de recuperar esos bienes mediante el abono de la correspondiente indemnización. ¿Y cuál es el fundamento de ese derecho? ¿Por qué se reconoce? Al fin de cuentas, los propietarios expropiados ya han recibido un justo precio, ¿no? ¿Qué más les da que luego haga o deje la Administración de hacer eso que tenía previsto? Bien, el profesor Parada sitúa el fundamento en la prohibición de realización de obras o el establecimiento de servicios distintos de los que dieron lugar a la expropiación, que está en el Reglamento de Expropiación Forzosa. A mi juicio se puede ir todavía más lejos.

Yo creo que el fundamento del derecho de reversión radica en la causa de la expropiación forzosa. La reversión es una garantía de que el bien expropiado se destina al fin que justificó la expropiación forzosa, un fin que fue declarado de utilidad pública o de interés social, y no a un fin distinto de aquel que justificó la expropiación forzosa. Esta tesis la ha defendido el profesor García de Enterría y también aparece reflejada en la jurisprudencia del Tribunal Supremo.

Y creo que tiene la ventaja de que permite sostener que la reversión forma parte de la garantía expropiatoria que está en el artículo 33.3 de la Constitución. De todas formas, hay que reconocer que la doctrina del Tribunal Constitucional, de la que discrepo, entiende que el derecho de reversión es un derecho de configuración legal y que no forma parte de la garantía del artículo 33 y lo desvincula de la causa. Es decir, que el Tribunal Constitucional estaría más con la tesis del profesor Parada que con la que yo he sostenido.

Y sigamos con el punto de vista un tanto jurídico del término. En este caso nos vamos a centrar en la naturaleza jurídica. ¿Qué clase de institución sería la reversión? Tampoco existe acuerdo al respecto.

El profesor García Denterría considera que es un fenómeno de invalidez sucesiva sobrevenida de la expropiación por desaparición de la causa. Pero con una peculiaridad, y es que, a pesar de ser un fenómeno de invalidez sucesiva, produce sólo efectos ex nunc. Es decir, que no afectaría a la validez originaria de la expropiación, lo cual choca algo.

El profesor Parada lo considera un derecho potestativo de compra en favor del expropiado, que funciona como un derecho real de adquisición precedente. Y la jurisprudencia del Tribunal Supremo suele considerar que es una condición resolutoria del negocio jurídico expropiatorio. Y ya que está usted hablando, profesor Paiz, ¿cuál considera usted la tesis más acertada de estas que está comentando? Bien, todas tienen argumentos a favor y todas también tienen puntos débiles.

La tesis, por ejemplo, del profesor García de Enterría es coherente con la idea que antes he defendido, de que existe una relación, una conexión entre la causa de la expropiación y la reversión. Pero presenta la dificultad de intentar explicar una invalidez que sólo produce efectos ex nunc. En el caso de la tesis del profesor Parada, ésta pretende explicar bien el mecanismo de la reversión.

Y es coherente, además, con la nueva regulación, tal y como aparece en la reforma de la ley de expropiación forzosa hecha por la ley de ordenación de la edificación. Pero, a mi juicio, la fijación del precio de reversión como un nuevo justo y precio no se corresponde con la naturaleza de los derechos potestativos de compra, que de ordinario funcionan sobre la base del ejercicio a un precio fijado previamente. Así que quizá sea la tesis jurisprudencial la que mejor explique la naturaleza de la reversión, a mi juicio.

¿El derecho de reversión puede transmitirse? Sí, es un derecho que se puede transmitir tanto mortis causa como por negocios inter vivos. ¿Cuándo procede la reversión? ¿Cuáles son sus causas legitimadoras? La ley contempla tres supuestos. El primero es la inejecución de la obra o la no implantación del servicio que motivó la expropiación.

El segundo es la existencia de partes sobrantes de los bienes expropiados. Y el tercero es la desafectación de los bienes o derechos de la finalidad o servicio para el que fueran expropiados. En cuanto al primero, hay que decir que se plantea el problema de saber cuándo es el momento que hay que tener en cuenta para considerar que la obra no se ejecuta o que no se implanta el servicio que motivó la expropiación.

Y entonces distinguimos entre la inejecución o la no implantación formal, es decir, cuando la propia administración manifiesta que no va a ejecutar la obra o no va a implantar el servicio. Pero también cabe la posibilidad de que la administración ni ejecute la obra ni implante el servicio, pero no haga ninguna manifestación en ese sentido. Y entonces hablamos de una

inejecución o no implantación material que se produce por el transcurso de cinco años desde la toma de posesión del bien expropiado o cuando la ejecución de la obra o las actuaciones para el establecimiento del servicio estuvieran suspendidas más de dos años por causas imputables a la administración o al beneficiario de la expropiación, sin que se produjera por parte de estos ningún acto expreso para su reanudación.