

DR 20 4

Don Alberto Berkovich, catedrático de Derecho Mercantil 1, les ha hablado de algunas cuestiones de los temas quinto y sexto del programa referentes a la propiedad industrial. Escuchan la voz de la Universidad Nacional de Educación a Distancia, como diariamente, de lunes a sábado inclusive, de 20 a 22.30 horas. Los espacios que podrán escuchar desde estos instantes son Hacienda Pública 2, Derecho Internacional Privado a las 21.21, Derecho Mercantil 2 a las 21.34 y Derecho Civil 4 a las 21.47. Quisiéramos comunicar a nuestros oyentes que si desean efectuar cualquier consulta sobre nuestras emisiones o bien si desean recibir anticipadamente la programación de las emisiones radiofónicas de la UNED, no duden en escribir a la Dirección Técnica de la Universidad Nacional de Educación a Distancia, Ciudad Universitaria, Madrid 3, o llamar por teléfono al número 449 3600 de Madrid.

Les recordamos, por otra parte, que durante este curso no se cerrarán las emisiones durante los periodos de vacaciones de Navidad y Semana Santa, sino que se emitirán lecciones de repaso. A continuación, don José López Berenguer, profesor de Hacienda Pública 2, les hablará de los principios constitucionales tributarios. Cumpliendo la promesa de anteriores guiones, vamos a seguir analizando la Constitución en aquellos aspectos que más afectan a nuestra disciplina al derecho financiero y tributario.

Hoy en concreto vamos a referirnos a la institución del tributo y más que al tributo en extenso, a los principios que en relación con el tributo se destacan en la Constitución. Ya saben ustedes que el tributo, junto con el presupuesto, son las dos instituciones básicas del derecho financiero y tributario. En relación con el tributo, la Constitución yo creo que es progresiva, interesante e importante, porque destaca una serie de principios, algunos ya existentes en nuestro derecho constitucional y otros nuevos.

Así, la Constitución analiza el principio de legalidad, el principio de capacidad económica, el principio de generalidad, el principio de justicia, el principio de seguridad, el principio de coordinación y el principio de solidaridad interregional. Vamos a analizar dentro de la brevedad de estos espacios estos principios en el orden de la legislación de la Constitución. Principio de legalidad.

Se consagra el mismo en el artículo 31, párrafo 3º, que dice que sólo podrán establecerse prestaciones personales o patrimoniales de carácter público con arreglo a la ley. Este principio no es nuevo, ya existía en el régimen anterior, concretamente en el artículo 9º del Foro de los Españoles, y también existían en otras constituciones anteriores, la del año 31 y otras anteriores del siglo XIX. Sainz de Bujanda ha sido quizá el autor español que mayor atención y más páginas ha dedicado al estudio de este principio, precisando que para que este principio se cumpla es necesario que los elementos esenciales del tributo, el hecho imponible, las bases, los tipos, se encuentren en la propia ley que establece el tributo y no fuera de ella, de ahí que este autor se muestre contrario a la posibilidad de tributos creados mediante una autorización genérica.

Y tiene razón, porque lo importante no es ya que el tributo se establezca mediante ley, sino que la propia ley determine cuál es el volumen de la cuota que el contribuyente debe satisfacer. No basta con que se cree por ley el tributo, sino que se determine por ley el costo y el sacrificio del contribuyente. El segundo de los principios que contempla la Constitución es el principio de capacidad económica.

También se consagra en el artículo 31, apartado primero, al preceptuar todos contribuirán al sostenimiento de los gastos públicos de acuerdo con su capacidad económica. Tampoco este principio constituye una novedad en nuestro ordenamiento. Casi con la misma redacción ya figuraba en el artículo 9 del Foro de los Españoles y aún podríamos decir que fue formulado por la primera Constitución de España de 19 de marzo de 1812, cuyo artículo 8º sentaba la obligación de todos los españoles de contribuir en proporción a sus saberes.

Saiz de Bujanda, en uno de sus trabajos, al comentar este principio se pregunta ¿y en qué consiste esta capacidad económica? Y llega a la conclusión de que corresponde al intérprete averiguar el sentido del precepto y que, en su opinión, la capacidad económica supone en el sujeto tributario la titularidad de un patrimonio o de una renta, aptos en cantidad y en calidad para hacer frente al pago del impuesto una vez cubiertos los gastos vitales ineludibles del sujeto. Palabras y criterios que suscribimos íntegramente. La capacidad económica se manifiesta a través de ciertos índices y unánimemente la doctrina considera que estos índices son fundamentalmente el patrimonio, la renta y el consumo.

De ahí que no tenga nada de extraño que en los sistemas tributarios modernos sean precisamente la renta, el consumo y el patrimonio el objeto o materia propio de los impuestos más generales. Así, la renta de las personas jurídicas es objeto del impuesto sobre sociedades o entidades de esta naturaleza. La renta de las personas físicas es objeto del impuesto sobre la renta de los individuos.

El consumo es objeto de los impuestos bien sobre el valor añadido, bien sobre los consumos suntuarios, bien sobre el lujo. Y el patrimonio es objeto de un impuesto global que grava el patrimonio que los sujetos tienen normalmente al final de un cierto periodo de tiempo. Nos podríamos preguntar con la Constitución en la mano ¿qué sucede respecto de un tributo que se establezca que no tenga en cuenta la capacidad contributiva del sujeto pasivo? ¿Qué sucede con esos tributos cuyo establecimiento obedecen a razones de política comercial o de política económica en los cuales la capacidad contributiva está ausente de los mismos? La respuesta a esta interrogante es delicada porque estos principios que estamos enumerando yo quiero aclarar que más que principios de cada tributo en concreto deben ser principios aplicables al sistema tributario en su conjunto y por tanto puede ocurrir que en algún tributo en concreto pueda no darse ese principio por otras razones superiores.

Efectivamente, por razones de política económica pueden crearse exacciones en los cuales la capacidad de contribuir no haya sido tomada en cuenta. El tercero de los principios es el de generalidad que también se consagra en el artículo 31 párrafo primero al decir que todos

contribuirán efectivamente esta expresión todos indica que todos los españoles nadie está exento del deber de contribuir en la proporción que le corresponda al sostenimiento del gasto público. También este principio de generalidad es un principio antiguo que ya data de la constitución del año 1812.

Igual a como decíamos anteriormente este principio no es incompatible con la existencia de exenciones subjetivas en algunos tributos motivadas a su vez por razones especiales quizá de política económica o de política social. Lo importante, vuelvo a destacarlo no es que estos principios se den en cada tributo en concreto sino que el sistema tributario está inspirado por estos principios. El cuarto de los principios a considerar es el principio de justicia recogido en el artículo 31 párrafo primero con la siguiente expresión Todos contribuirán al sostenimiento de los gastos públicos mediante un sistema tributario justo inspirado en los principios de igualdad y progresividad.

La consagración constitucional de este principio sí que constituye una gran novedad dentro de nuestro ordenamiento tributario y responde a su vez a uno de los grandes principios inspiradores de la nueva constitución española en la cual el ideal de la justicia se destaca desde su preámbulo hasta el último de sus preceptos. Pero igual que antes podemos preguntarnos ¿Cuándo es justo un sistema tributario? ¿Cuándo no lo es? La respuesta a estas interrogantes también corresponde al intérprete y en su caso a los tribunales de justicia o al propio tribunal constitucional que entenderá de las reclamaciones contra aquellas leyes que hayan creado tributos que alguien pueda pensar que no es justo. Pero aunque sea difícil determinar cuándo un sistema tributario es justo o no la propia constitución establece o nos proporciona una doble pista al precisar que el sistema tributario debe estar inspirado en los principios de igualdad y progresividad.

La igualdad significa que todos los que están en idénticas circunstancias de capacidad económica deben tributar lo mismo lo cual no es difícil de exigir en la ley aunque sí sea tremendamente difícil de que se logre en el momento de la exacción de los impuestos por el distinto grado de colaboración de los contribuyentes por las distintas posibilidades de fraude por la imposibilidad de una inspección total al 100%. La progresividad, a su vez, es un concepto relacionado, según se sabe, con las escalas de gravamen. Se opone a la proporcionalidad y significa que a bases más elevadas deben aplicarse alícuotas también más elevadas de gravamen como procedimiento técnico para conseguir la igualdad de sacrificio de los contribuyentes y, en definitiva, la justicia en la imposición.

El principio de seguridad también se destaca en diversos preceptos de nuestra Constitución Artículo 161.1, 117, etc. según el cual todos aquellos que creen que una ley es inconstitucional y va contra estos principios destacados pueden recurrir ante el Tribunal Constitucional para pedir la derogación de esta ley. Y, por último, el principio de coordinación y el principio de solidaridad.

También estos principios son nuevos y tienen un fundamento evidente el que las comunidades

autónomas, como ya hemos dicho en algún guión anterior, pueden crear y tener su propio sistema tributario. Entonces resulta imprescindible coordinar el sistema tributario de las comunidades autónomas con el sistema tributario del Estado y el sistema tributario de las comunidades autónomas con el sistema tributario de otras comunidades autónomas. Entonces este principio de coordinación se exige por la Constitución en el artículo 156.1 y 157.2 de forma que ahora no podemos explicar más por razones de tiempo.

Y, por último, para evitar las diferencias de riqueza que puedan existir entre unas comunidades autónomas y otras en el momento de la financiación de sus gastos se establece el principio de solidaridad interregional en el artículo 156.1 según el cual, si bien las comunidades autónomas gozarán de autonomía financiera, esta autonomía financiera se ejercerá con arreglo a los principios de coordinación y de solidaridad entre todos los españoles. También el artículo 158.2 contiene precisiones a este respecto. En fin, aquí terminamos.

Queremos haber expuesto muy sucintamente cuáles son los principios fundamentales que inspiran a la institución del tributo en la nueva Constitución y completen ustedes lo que las unidades didácticas dicen a este respecto. Gracias por su atención y posiblemente en días sucesivos dediquemos algún otro espacio bien al presupuesto bien a otro tema importante del derecho financiero y tributario en esta norma tan trascendental para nuestro ordenamiento jurídico interno. Don José López Berenguer, profesor de Hacienda Pública II, ha desarrollado el tema...