

LÓPEZ ESPADAFOR, C.M. (DIRECTOR) Y OTROS: Estudios sobre progresividad y no confiscatoriedad en materia tributaria, ARANZADI, Pamplona, 2018, 219 páginas.



Una particularidad que se observa en casi todas las obras, actualmente en el Derecho Financiero y Tributario, es que, con demasiada frecuencia, existe un enfoque excesivamente práctico y comercial, alejado de los principios inspiradores de esta rama del Derecho.

Sin descuidar el aspecto anterior en esta obra, con la misma volveremos al inicio de la prospección del Derecho fiscal, al emplazarnos a estudiar ciertos principios de justicia tributaria, conectados entre sí, que se garantizan en todo Estado social y democrático de Derecho, como un deber a cumplir mediante una redistribución de la riqueza, y para ello, respetando los derechos individuales de cada contribuyente.

Esta apreciación, se sustenta en la lectura de las obras del Profesor Carlos María López Espadafor, ya que en ellas el Catedrático de Derecho Financiero y

Tributario de la Universidad de Jaén nos remite, con una naturalidad que al resto nos supone imposible, una tesis sustentada en el Derecho fiscal europeo y en los principios constitucionales tributarios. En tal sentido, nos resultaban ya especialmente ilustrativos algunos artículos en la materia, como LÓPEZ ESPADAFOR, C.M.: “Cómo concretar la prohibición de confiscatoriedad haciendo el sistema tributario más progresivo”, *Crónica Tributaria*, núm. 166, 2018, págs. 147-187; y LÓPEZ ESPADAFOR, C.M.: “Hacia una nueva perspectiva tributaria del derecho de propiedad”, *Nueva Fiscalidad*, núm. 1, 2017, págs. 53-93; en cierto modo, serían los antecedentes de este libro, que ha venido a aportar la conexión de la no confiscatoriedad con el principio de progresividad ante la realidad fiscal más inmediata y reciente.

Pero no podemos empezar este análisis sin olvidar que esta obra, además de participar como autor el Prof. López Espadafor, es dirigida por el mismo, provocando la base necesaria de toda obra que quiera generar algo innovador, transmitiendo el necesario enfoque al resto de autores para que argumenten en base al Derecho sustantivo, sin olvidar el análisis de la jurisprudencia.

La obra a la que hacemos el análisis, al estar dirigida como hemos dicho por el Prof. López Espadafor, se inicia con un primer capítulo sobre la revisión del principio de no confiscatoriedad desde la perspectiva del Derecho de la UE, como medida de aplicación del principio de progresividad en el sistema tributario. Se llenarían con ello más lagunas en el Derecho de la UE, como ponía el mismo autor de manifiesto en su obra

LÓPEZ ESPADAFOR, C.M.: “Lagunas en el Derecho Tributario de la Unión Europea”, *Cuadernos de Derecho transnacional*, Vol. 9, núm. 2, 2017, págs. 375-407.

En base, se podrá ver como el principio de no confiscatoriedad tendrá como límite la protección constitucional de la propiedad privada. Puesto que la propiedad privada ostentará una función social, mientras que aquel principio, por su condición de ser parte de los principios que del Derecho Financiero y Tributario, intentará alcanzar el objetivo de cumplir el mandato constitucional del artículo 31 de la Constitución Española, es decir, cumplir una función redistributiva de la riqueza en un Estado social y democrático de Derecho como el nuestro.

Para ello, el Prof. López Espadafor hablará de los límites máximos de tributación como herramienta contra aquella situación generada por el Estado, restringiendo indebidamente las posibilidades reales de acceso a la adquisición de bienes y, de esa forma, limitando el acceso a la propiedad de los mismos. Mientras que, en su análisis del principio de progresividad, desde esa perspectiva de Derecho de la UE y en base a la jurisprudencia, tanto constitucional como europea, veremos cómo justifica que la no confiscatoriedad supone un coto a los excesos de la progresividad.

En el capítulo segundo se observará una revisión de la efectividad del principio de progresividad, trabajo realizado por el Dr. Ramón Rodolfo Soler Belda. En el mismo, realiza una consideración histórica del principio de progresividad gracias a la cual nos hará entender cómo debe ser un sistema tributario moderno y garantista. Afirmación motivada en esas potencialidades en el marco de la teoría general del Derecho que intenten disminuir la brecha entre las normas jurídicas y la realidad a partir del aseguramiento de los derechos fundamentales y la justa participación de los contribuyentes en el sostenimiento de los gastos públicos.

Aquella evolución histórica se basa en un trabajo de analizar buena parte de la doctrina tributarista nacional como de la jurisprudencia que ha influido en el principio de progresividad. Quizás lo más llamativo de este capítulo sea la crítica al desarrollo normativo que se ha generado en base a dicho principio.

Aspecto que nos puede ayudar a comprender por qué un sistema tributario debe ser progresivo, al mismo tiempo que no confiscatorio, generalista e igualitario y fundamentarse en la capacidad económica de cada contribuyente.

Siguiendo con el análisis pasaremos al capítulo tercero, objeto de redacción de uno de aquellos nuevos investigadores que demuestran que con un trabajo y estudio duro a la vez que exhaustivo pueden estar acompañando a un miembro de especial importancia de la doctrina del Derecho fiscal, como es el Prof. López Espadafor. Prueba de ello es que David García Guerrero ostenta un contrato de FPU en el Departamento de Derecho Civil, Derecho Financiero y Tributario de Universidad de Jaén, que como públicamente se sabe, se trata de un proceso competitivo de difícil obtención. Las comunicaciones presentadas por este autor en distintos congresos han ido dejando ya clara la seriedad de su producción.

En ese duro trabajo de investigación, nos ha sabido trasladar las incidencias jurídicas que se generan en la contemplación de los índices directos de capacidad económica, en particular, de las ganancias patrimoniales y la titularidad del patrimonio a la luz de los principios de justicia tributaria de progresividad y de no confiscatoriedad. Para ello, ha realizado un exhaustivo estudio de las ganancias patrimoniales como expresión de renta y de titularidad de patrimonio, al mismo tiempo que ha detectado la influencia de aquellos principios en estos índices de capacidad económica en el conjunto del sistema tributario español.

Por último, y sin que parezca menos importante, se podrá observar en el capítulo cuarto un trabajo llevado a cabo por la Dra. María José Lario Parra, basado en el Derecho comparado desde la perspectiva de los principios de progresividad y no confiscatoriedad con multitud de jurisdicciones tributarias, tanto europeas, norteamericanas, con jurisdicciones emergentes o en vías de desarrollo. Como apreciación, y aunque no se aprecie en el texto, destacamos ese papel que ha jugado el Ejecutivo español para afirmar que el Principado de Andorra camina hacia el fin de un paraíso fiscal, ya que, como remarca la autora, se ha avanzado en el desarrollo normativo de un ordenamiento tributario acorde con los estándares de un Estado social y democrático de Derecho.

Cierto es que en toda la obra se observa aportaciones importantes para el avance en la investigación en el Derecho Financiero y Tributario que genere mayores contribuciones científicas en este campo de estudio, pero en todo gran trabajo, siempre el lector puede echar algunas cosas en falta, y nosotros no podríamos ser objetivos en no enunciarlas en esta oportunidad que tenemos, aunque sea, del mismo modo que las alabanzas, brevemente.

Por ello, en el capítulo segundo destacamos que el autor podría haber llegado más allá la crítica que se hace al principio de progresividad, es decir, se enuncian errores legislativos ya corregidos por los tribunales o por la propia actividad parlamentaria del poder legislativo, sin proponer más crítica que la recogida de opiniones enunciadas por el resto de la doctrina tributarista en distintos trabajos. Es decir, se observa que se trata más de un aglutinamiento de opiniones que de una opinión propia del autor. Hecho, sin embargo, necesario puesto que ayuda a ser un contribuyente más crítico con nuestro Parlamento y con sus actuaciones legislativas.

Por otro lado, en el capítulo cuarto resaltamos que el estudio del Derecho comparado que realiza la autora queda reducido a la mera explicación de los principios de progresividad y no confiscatoriedad en otras jurisdicciones tributarias, e incluso a anunciarnos los avances normativos de algunas de aquellas. Incluso observamos que se observa una especial comparación con ordenamientos tributarios de escasa o nula relación cooperativa con nuestra Administración fiscal, por lo que, al comparar nuestro sistema tributario de un Estado moderno que garantiza una seguridad jurídica a todo contribuyente, además de respetar los principios de justicia tributaria, con los errores que existan, de una forma generalmente garantista, puede generar una opinión de que nuestro ordenamiento tributario ostente una supremacía sobre el resto y que no contiene errores o viceversa.

En consecuencia, esa comparación con jurisdicciones emergentes tributarias que están aún desarrollando su propio sistema fiscal, cuando el nuestro tiene un avanzado sistema de garantías y seguridad jurídica hace ardua dicha comparación, pudiendo caer en el error de considerar ordenamientos tributarios garantistas para el contribuyente, cuando en verdad son ordenamientos embrionarios o en estado de embrión. Claro está, como diría el refranero español, que si uno no sabe lo que pasa fuera, difícil puede criticar lo que pase dentro.

Haciendo una somera recapitulación de la obra, hemos querido remarcar aquellos aspectos que hemos considerado importantes u oportunos resaltar, aunque auguramos que los lectores de la misma, descubrirán otros muchos motivos de interés con los que se avalan la necesidad del estudio de aquella.

En definitiva, los lectores de este libro, que presagio serán muchos, entenderán que mi valoración ha intentado ser objetiva, al convenir su necesaria lectura, por resultar una obra que reúne las condiciones de relevancia e innovación, puesto que nos ayuda a

comprender las implicaciones jurídicas de los principios de progresividad y no confiscatoriedad, desde una perspectiva nacional e internacional.

FRANCISCO JESÚS MARTÍNEZ JIMÉNEZ
Doctor en Derecho
Abogado / Tax Controller en Grupo Petroprix