



CEU

*Universidad
Cardenal Herrera*

Inauguración Curso Académico 2012-2013

Justicia financiera y crisis económica

José V. Pedraza Bochons

Catedrático de Derecho Financiero y Tributario
Universidad CEU Cardenal Herrera



CEU | *Ediciones*

Justicia financiera y crisis económica

José V. Pedraza Bochons
Catedrático de Derecho Financiero y Tributario
Universidad CEU Cardenal Herrera

Universidad CEU Cardenal Herrera

Justicia financiera y crisis económica

Cualquier forma de reproducción, distribución, comunicación pública o transformación de esta obra sólo puede ser realizada con la autorización de sus titulares, salvo excepción prevista por la ley. Diríjase a CEDRO (Centro Español de Derechos Reprográficos, www.cedro.org) si necesita fotocopiar o escanear algún fragmento de esta obra.

© 2012, José V. Pedraza Bochons
© 2012, Fundación Universitaria San Pablo CEU

CEU Ediciones
Julián Romea 18, 28003 Madrid
www.ceuediciones.es

Depósito legal: M-36326-2012

Sumario

1. Cuestiones preliminares
2. Introducción
3. La ordenación constitucional de la actividad financiera: la justicia financiera
4. El contexto: la internacionalización de la economía
5. Reacción del ordenamiento jurídico financiero ante la crisis
6. Medidas alternativas
7. Consideraciones finales

1. Cuestiones preliminares

En la vida de un profesor universitario existen momentos singulares que suelen permanecer en su memoria: la defensa de la Tesina de licenciatura, la obtención del grado de doctor, la primera clase, la primera publicación, la superación de concursos... Pero junto a ellos, la impartición de la lección inaugural de un curso académico posee una relevancia particular. Y la enfatizo porque, mientras los restantes momentos casi forman parte de la naturaleza de las cosas, de la evolución en la carrera universitaria, la impartición de una lección inaugural en la Universidad en la que se disfruta trabajando cotidianamente, es un hecho excepcional que sólo se produce merced a la amable designación para ello por las Autoridades académicas.

Por este motivo me siento profundamente honrado y debo hacer público mi agradecimiento a la amabilidad y confianza de la Excma. Sra. Rectora Mfgca. de la Universidad, al Consejo de Gobierno y a la Ilma. Sra. Decana de mi Facultad.

Pero junto a este sentimiento, también anida en mí el de la responsabilidad. Responsabilidad, sí, porque en este acto se presenta a la sociedad la tarea de formación integral que la Universidad CEU Cardenal Herrera va a desarrollar durante el año académico que ahora se inicia, y se trata de una presentación ritual y ante un público extraordinariamente cualificado. En efecto, el

auditorio al que me dirijo hoy, está integrado por personas formadas y, entre ellas, por personas que han elegido el conocimiento crítico, la reflexión y la transmisión del saber como modo de vida. Por tanto, estar a la altura de la Institución y de quienes me han precedido en estas lides no resulta tarea fácil.

En este orden de ideas, una decisión delicada es la atinente al objeto y metodología de la disertación, pues el primero debe poseer interés general, dada la heterogeneidad formativa de los asistentes, y la segunda, sin desdoro de un mínimo de rigor, debe propiciar la comprensión. No obstante y en mi descargo, debo decir que el Derecho Financiero y Tributario, como todo el Derecho, tiene un lenguaje específico que resulta difícil sustituir por el coloquial. Por ello, hago una llamada a su comprensión para que sepan disculpar los tecnicismos.

El tema elegido es “Justicia financiera y crisis económica”. Puesto que me dedico al Derecho Financiero, que regula jurídicamente la actividad financiera, que es aquella consistente en la obtención de ingresos y realización de gastos por los entes públicos para la satisfacción de las necesidades públicas, y dada la lamentable coyuntura económica de crisis que padecemos, casi parecía ineludible que comentara el estado en que se encuentran, en la hora presente, los principios rectores de dicha actividad y que conforman la justicia financiera.

Dicho de modo muy sintético, la evolución del sistema durante las últimas décadas, acompañada de la existencia de medidas adoptadas para combatir la crisis, materializadas, entre otras, en el incremento de la presión fiscal, de una parte, y sobre todo en la disminución del gasto público, de otra, ya justifican por sí solas el análisis desde la perspectiva del vigor de los principios constitucionales financieros; pero debo reconocer que lo que más me ha inducido a la elección del tema es la dimensión humana del drama provocado por la crisis¹.

A nadie se le escapa lo espinoso y delicado de la cuestión, ni la existencia de planteamientos discrepantes, por lo que mis palabras gustarán a unos y serán reprobadas por otros; pero en cualquier caso y para los supuestos en que no coincidan plenamente con concretas decisiones adoptadas, no quisiera estar yo en la piel de quienes tienen la responsabilidad de decidir,

¹ En este mismo sentido KRUGMAN, P.: ¡Acabad ya con esta crisis!. *Ed. Crítica, Barcelona, 2012, pág. 22.*

ruego que se entiendan simplemente como otro punto de vista fundado en mi concepción del Derecho Financiero, que pretende contribuir modestamente a la reflexión.

De otra parte, el acontecimiento que hoy nos congrega, con pluralidad de intervinientes, modula mi intervención. La prudencia y el respeto aconsejan no colmar la paciencia de los oyentes, por lo que el tratamiento no puede ser exhaustivo –ya que daría para una monografía–, limitándose a un planteamiento global de la justicia financiera en el marco de nuestro Estado social y democrático de Derecho, con aproximación a alguna de las cuestiones señeras.

2. Introducción

En mis tiempos mozos, cuando cursaba cuarto año de la Licenciatura en Derecho, tuve la fortuna de disfrutar las enseñanzas del que posteriormente sería mi querido y reconocido maestro: el Prof. Juan Martín Queralt. Él me enseñó, antes incluso de promulgarse la Constitución Española de 1978, que el Derecho Financiero, como todo el Derecho, debe estar firmemente anclado en los valores asumidos por la comunidad² y debe procurar la materialización de la justicia. Por ello, me permito comenzar con una cita suya del año 2010, mediada ya la crisis:

“A quienes tenemos la responsabilidad de enseñar en la Universidad la ordenación jurídica de la actividad financiera a universitarios ávidos de comprender los pilares que garantizan en última instancia la paz social, cada vez nos resulta más difícil explicar el papel que representan los denominados principios constitucionales que informan –al menos deberían hacerlo– la regulación de dicha actividad. Principios como el deber de contribuir de “todos” –no sólo de determinados colectivos– al sostenimiento de los gastos públicos, según la capacidad económica de cada uno, mediante un sistema tributario justo inspirado en los principios de igualdad y progresividad, que no podrá tener alcance confiscatorio –art. 31.1 CE–, o los mismos principios de economía y eficiencia en la erogación del gasto público, cuya eficacia práctico-jurídica, a pesar de ser tan necesaria está todavía pendiente de ser

² También antes de la CE de 1978, SÁINZ DE BUJANDA escribía que “el jurista no debe desvincularse de las más íntimas y profundas convicciones de la comunidad en torno a los ideales de vida colectiva que inspiran el ordenamiento” (SÁINZ DE BUJANDA, E., *Sistema de Derecho Financiero*, Fac. Dº Univ. Complutense, T. I, vol, 1º, Madrid, 1977, pág. 384).

conceptuada –art. 31.2 CE– son también, y sin lugar a dudas, los grandes sacrificados de la presente crisis económica: víctimas de las imposiciones espurias y de la incomprensible sacralización de las urgencias impuestas por el funcionamiento de los mercados³”.

Me he tomado la licencia de utilizar estas reflexiones como arranque, pero bien pueden ser la conclusión a la que se llega tras recorrer un largo camino. El punto de partida se encuentra en la configuración constitucional de la actividad financiera; configuración que se ha ido modulando con la evolución posterior del ordenamiento jurídico financiero ya durante el siglo pasado y que culmina, al menos de momento, con la crisis actual.

Puesto que el auditorio no tiene por qué conocer este punto de partida, expondré en primer lugar y en síntesis apretada la aludida configuración constitucional, para comentar posteriormente alguno de los factores determinantes del debate sobre la fortaleza de la justicia financiera.

3. La ordenación constitucional de la actividad financiera: la justicia financiera

Decía Gustav Radbruch, que “la pauta axiológica del Derecho positivo y meta del legislador es la justicia, la justicia es un valor absoluto, como la verdad, el bien o la belleza; un valor que descansa, por tanto, en sí mismo, y no derivado de otro superior”⁴. Para el profesor de Heidelberg, la idea de la justicia, cuya esencia es la igualdad, es previa y superior a la norma escrita, pero debe impregnar y fundamentar el ordenamiento positivo, de modo que las constituciones, normas supremas, no deben ser un mero catálogo de preceptos, sino la expresión del ideal de justicia. Por tanto, desde el punto de vista jurídico positivo, el criterio legitimador de las normas sobre ingresos y gastos públicos habrá que buscarlo en los contenidos y fines de justicia de nuestra Carta Magna; concretamente, en el conjunto de valores que conforman la justicia financiera, como especificación en nuestro ámbito de aquella justicia global⁵.

³ MARTÍN QUERAL, J.: “De la crisis económica a la crisis en la vigencia de los principios constitucionales de ordenación de la actividad financiera”, T.F., 237, 2010, pág. 4.

⁴ RADBRUCH, G.: *Introducción a la Filosofía del Derecho*, 1948, p. 31 y ss. *Vid.* asimismo la recepción de esta concepción en GONZALO Y GONZÁLEZ, L.: “Justicia y eficiencia impositivas en la Constitución de 1978”, en *Estudios en homenaje al Prof. Pérez de Ayala*, Dykinson, 2007, pág. 16.

⁵ Como señala MARTÍN DELGADO, “el ordenamiento jurídico responde a un ideal de justicia que cada

En Derecho Financiero, estos valores se positivizan en los principios recogidos fundamentalmente en el artículo 31 de la Constitución, que se particularizan en los de generalidad, capacidad económica, igualdad, progresividad y no confiscatoriedad, en lo que atañe al tributo, y en el de equidad o justicia en el gasto público en lo que se refiere a la erogación de los recursos obtenidos; añadiéndose a ellos el de legalidad en el establecimiento de prestaciones patrimoniales públicas.

Estos valores-principios gozan de amplio consenso⁶ y arraigo cultural, como pone de manifiesto su acogida entre las enseñanzas relativas a valores humanos de la Doctrina Social de la Iglesia. Así, en su Compendio puede leerse que “La finanza pública se orienta al bien común cuando se atiende a algunos principios fundamentales: el pago de impuestos como especificación del deber de solidaridad; racionalidad y equidad en la imposición de los tributos; rigor e integridad en la administración y en el destino de los recursos públicos. En la redistribución de los recursos, la finanza pública debe seguir los principios de la solidaridad, de la igualdad, de la valoración de los talentos, y prestar gran atención al sostenimiento de las familias, destinando a tal fin una adecuada cantidad de recursos”⁷.

Junto a la relevancia propia de estas enseñanzas, lo que les atribuye significado jurídico es su incardinación en la caracterización constitucional de España como Estado social y democrático de Derecho, que propugna como valores superiores de su ordenamiento jurídico la libertad, la justicia y la igualdad (art. 1.1 CE), compeliendo a los poderes públicos a promover las condiciones para que la libertad y la igualdad sean reales y efectivas, y a remover los obstáculos que impidan o dificulten su plenitud (art. 9.2 CE).

Habida cuenta del valor normativo supremo de la Constitución, los principios del Estado social y democrático de Derecho se proyectan sobre todo el ordenamiento y, por tanto, también sobre la actividad financiera, que

rama o sector específica al proyectarlo sobre una determinada realidad social; así, la justicia ideal del sistema se particulariza en “justicia penal”, “civil”, “mercantil”, “administrativa”...etc y también, lógicamente, en justicia “financiera” (MARTÍN DELGADO, J.M.: *Derecho Financiero y Derechos Fundamentales*. Lección inaugural dictada en la Universidad de Málaga el curso 2009-2010, Servicio de publicaciones e intercambio científico de la Universidad de Málaga, 2010, pág. 20).

⁶ Como señala CALVO ORTEGA, ni siquiera hay alternativa para formular otros principios: “Son principios, por lo demás, que se apoyan en una racionalidad muy extendida en el momento actual y que no tienen alternativas suficientes para su cambio por otros ni modelos esencialmente distintos en los países democráticos. ¿Quién ofrece hoy una alternativa a la generalidad, capacidad económica, igualdad y progresividad? Se proponen matices, ajustes y modificaciones pero no principios distintos” (CALVO ORTEGA, R., *¿Hay un principio de justicia tributaria?*. Ed. Civitas, Cizur Menor, 2012, págs. 18-19).

⁷ *Compendio de Doctrina Social de la Iglesia*, 355.

debe tomar en consideración los derechos económicos y sociales, al efecto de superar las desigualdades que dificulten la consecución de la igualdad real. Así lo entiende también el Tribunal Constitucional en su Sentencia 18/1984, de 7 de febrero, en la que declara: “la Constitución (...) al establecer en su art. 1.1. la norma que configura al Estado como social y democrático de Derecho, está afirmando un principio que se ajusta a una realidad propia del mundo occidental de nuestra época y que trasciende a todo el orden jurídico (...) El reconocimiento de los denominados derechos de carácter económico y social –reflejado en diversos preceptos de la Constitución– conduce a la intervención del Estado para hacerlos efectivos...”.

Estos derechos que “tienden a garantizar condiciones de vida dignas para todos”⁸ son de prestación, por lo que los poderes públicos ya no pueden limitarse a las tradicionales y restringidas funciones que les encomienda el Estado liberal, sino que se comprometen en la consecución de un orden social más igualitario y más justo. Asumen la función de redistribución de la renta y la riqueza, mediante un sistema tributario progresivo que facilita los recursos y mediante una asignación equitativa de los mismos, de modo que se provea de bienes y servicios esenciales a quienes no tienen medios para obtenerlos por sí mismos. Como decía, es una tarea de “procura existencial” que tiende a asegurar las condiciones para que el ser humano lleve una vida digna⁹.

En este contexto se integra el antedicho artículo 31 de la Constitución, en cuyo apartado primero se alude a la justicia tributaria y en cuyo apartado segundo se establece la justicia en la asignación de recursos, y que, en junto, contiene la justicia financiera; esto es, la justicia tanto en el ingreso como en el gasto público, que constituyen las dos vertientes del fenómeno unitario constituido por la actividad financiera.

⁸ MARTÍN DELGADO, J.M.: *Derecho Financiero y Derechos Fundamentales*, cit., pág. 53.

⁹ La doctrina científica está plagada de consideraciones similares. Entre otros, MARTÍN DELGADO, J.M.: *Derecho Financiero y Derechos Fundamentales*, cit., pág. 53 y ss.; BARQUERO ESTEVAN, J.M.: *La función del tributo en el Estado social y democrático de Derecho*. Ed. Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, Madrid, 2002, págs. 19, 52, 54-55; FABRA VALLS, M.: “Solidaridad y Derecho Financiero en una sociedad neocompetitiva”. REDF, 120, 2003, págs. 611, 612; y BARROSO GÓNZÁLEZ, M de la O, CASTRO VADILLO, N.J.: “Estado del Bienestar y crisis económica: Una revisión bibliográfica”. Ponencia presentada en XII Reunión de Economía Mundial “Camino para superar la crisis global”. Universidad de Huelva, España, en <http://www.usc.es/congresos/xiirem/pdf/32.pdf>

Si entramos en la vertiente de los ingresos, el primer aspecto a considerar es la significación constitucional del tributo como instrumento fundamental para la financiación del gasto público¹⁰ tal como se deriva del mandato del artículo 31.1, de que todos contribuyan “al sostenimiento de los gastos públicos... mediante un **sistema tributario** justo...”. Naturalmente, esta afirmación no implica desconocimiento de los restantes institutos mediante los que, bien en el plano de igualdad, bien mediante la compulsión sobre los patrimonios, se obtienen ingresos con que subvenir a la satisfacción de las necesidades públicas. Lo que pretendo con ella es destacar tres cuestiones: por una parte, el reconocimiento de la “normalidad” del tributo, como instituto jurídico inserto en la categoría más amplia de las prestaciones patrimoniales públicas, con una óptica superadora de su concepción odiosa –como mal necesario–; por otra, subrayar la posición preeminente del tributo entre los distintos instrumentos de financiación y, finalmente, el establecimiento constitucional como fin del tributo del sostenimiento del gasto público.

La trascendencia de este último criterio teleológico se acrecienta con el establecimiento en la Constitución de los criterios sobre los que sustentar jurídicamente el deber de contribuir, pues de su conjunción resulta una configuración de la justicia tributaria que supera la concepción preconstitucional.

Para explicar el fenómeno en apretada síntesis se puede partir de la fundamentación histórica del tributo en el principio de capacidad económica¹¹. Concebida como el principio material de justicia tributaria por excelencia, se considera que la capacidad económica constituye un límite dirigido al legislador en la selección de los hechos imponibles, a la vez que un eficaz criterio de medición de la carga tributaria¹²; expresando, en consecuencia, tanto la aptitud genérica para contribuir, como la concreta capacidad relativa¹³.

¹⁰ LASARTE ÁLVAREZ, J., *El sistema tributario actual y la situación financiera del sector público*, Real Academia Sevillana de Legislación y Jurisprudencia, Sevilla, 1993, págs. 9-14; BARQUERO ESTEVAN, J.M.: *op. cit.*, pág. 59; RUIZ ALMENDRAL, V. y ZORNOZA PÉREZ, J.: “Constitución económica y Hacienda Pública”, en *La Constitución a examen: un estudio académico 25 años después*, Marcial Pons, Madrid, 2004, pág. 656.

¹¹ Sobre la evolución dogmática a partir de la década de los sesenta y la incidencia de la Constitución de 1978 en la configuración del deber de contribuir, vid. LOZANO SERRANO, C., *Consecuencias de la jurisprudencia constitucional sobre el Derecho Financiero y Tributario*, Civitas, Madrid, págs. 22-43.

¹² GIARDINA, E., *Le basi teoriche del principio di capacità contributiva*, Giuffrè, Milán, 1961, pág. 434 y ss; MAFFEZZONI, F., *Il principio di capacità contributiva nel Diritto finanziario*, UTET, Turín, 1970, pág. 6.

¹³ GIARDINA, E., *op. cit.*, loc. cit.; SAINZ DE BUJANDA, F., “Teoría jurídica de la exención”, en *Hacienda y Derecho*, vol. II, IEP, Madrid, 1962; CORTÉS DOMÍNGUEZ, M., “*El principio de capacidad contributiva en el marco de la técnica jurídica*”, RDFHP, 60, 1965, pág. 995 y ss.

No obstante, la dificultad de alcanzar su concepto, así como las dudas sobre su predicabilidad de todos y cada uno de los tributos o su configuración como una exigencia del sistema tributario en su conjunto, determinaron su relativización como paradigma de la justicia tributaria¹⁴; relativización a la que contribuye el artículo 31.1 de la Constitución, al definir el sistema tributario justo sobre la base de los principios de igualdad, progresividad y no confiscatoriedad y que ha conducido a la necesaria conexión de la capacidad económica con los restantes principios y a su predicabilidad del conjunto del sistema y no de cada uno de ellos en particular¹⁵.

Este planteamiento fue confirmado por la temprana STC de 20 de julio de 1981: "...lo que no puede soslayarse es que el legislador constituyente ha dejado bien claro que el sistema justo que se proclama no puede separarse, en ningún caso, del principio de progresividad ni del principio de igualdad. Es por ello –porque la igualdad que aquí se reclama va íntimamente enlazada al concepto de capacidad económica y al principio de progresividad– por lo que no puede ser, a estos efectos, simplemente reconducida a los términos del artículo 14 de la Constitución: una cierta desigualdad cualitativa es indispensable para entender cumplido este principio. Precisamente la que se realiza mediante la progresividad global del sistema tributario en que alienta la aspiración a la redistribución de la renta”.

Adquiere así particular relevancia el principio de progresividad como instrumento al servicio de la igualdad¹⁶, y la exigencia de que las normas tributarias arbitren la disparidad de trato para quienes se hallen en situaciones objetivamente desiguales, de tal manera que mediante la desigual detracción de la renta y la riqueza y su posterior redistribución, se alcance el objetivo de efectiva igualdad.

¹⁴ PALAO TABOADA, C., “Apogeo y crisis del principio de capacidad contributiva”, en *Estudios jurídicos en homenaje al Prof. F. de Castro*, vol II, Tecnos, Madrid, 1976.

¹⁵ Así lo advertí con anterioridad al pronunciamiento del Tribunal Constitucional MARTÍN DELGADO, J.M., (“Los principios de capacidad económica e igualdad en la Constitución española”, HPE, 60, 1979), señalando con claridad que “es posible concebir tributos que no se fundamenten esencialmente en el principio de capacidad económica siempre que no produzcan un resultado anómalo para el sistema tributario” (pag. 85); relativizando, así, el principio y aludiendo a la finalidad extrafiscal del tributo. Vid. asimismo, MARTÍN QUERALT, J., “La Constitución española y el Derecho financiero”, HPE, 63, 1980, *Jurisprudencia financiera y tributaria del Tribunal Constitucional*, Civitas, Madrid, 1983; CASADO OLLERO, G., “El principio de capacidad y el control constitucional de la imposición indirecta”, REDE, 32, 1981 y 34, 1982; LOZANO SERRANO, C., *Consecuencias de la jurisprudencia constitucional sobre el Derecho Financiero y Tributario*, Civitas, Madrid, 1990, pág. 25.

¹⁶ El principio de progresividad se califica por ESCRIBANO LÓPEZ “como instrumento de hacer efectiva la igualdad en la aplicación del principio de capacidad económica” (ESCRIBANO LÓPEZ, F.: “Políticas de ingreso y gasto público frente a la crisis económica”. AFDUAM, 14, 2010, pág. 91).

Como fácilmente se colige, esta concepción está íntimamente enlazada con la idea de solidaridad, principio esencial de la organización social, como puso de manifiesto el Papa Juan Pablo II en su Encíclica *Centesimus annus*: "...el principio que hoy llamamos de solidaridad y cuya validez, ya sea en el orden interno de cada nación, ya sea en el orden internacional, he recordado en la *Sollicitudo rei socialis*, se demuestra como uno de los principios básicos de la concepción cristiana de la organización social y política".

Por ello no debe extrañar que, a pesar de no hallarse enunciado en el artículo 31 de la Constitución, el Tribunal Constitucional haya fundamentado el tributo en el principio de solidaridad¹⁷; principio general del Derecho que aparece constitucionalmente configurado como clave del ordenamiento jurídico, exigiendo "el sacrificio de los intereses de los más favorecidos frente a los más desamparados, con independencia de las consecuencias puramente económicas de esos sacrificios¹⁸".

Y tras esta apretada síntesis, puede concluirse que la capacidad económica sigue estando vigente y debe existir siquiera sea de modo potencial, siendo inadmisibles el gravamen de capacidades inexistentes o ficticias¹⁹. Lo que sucede, es que ha perdido la exclusiva de la justicia tributaria que antaño la adornó; la justicia tributaria pasa ahora a concebirse como una conjunción de todos los principios materiales del artículo 31.1, con la marcada vocación de lograr la igualdad real proclamada en el artículo 9.2 de la Constitución²⁰.

¹⁷ El principio de solidaridad se explicita en los arts. 2 y 138 de la Constitución, pero recorre también toda la que ha dado en llamarse "Constitución económica". En la STC 110/1984, de 26 de noviembre, se sienta la siguiente doctrina: "...La amplitud y complejidad de las funciones que asume el Estado hace que los gastos públicos sean tan cuantiosos que el deber de una aportación equitativa para su sostenimiento resulta especialmente apremiante. De otra forma se produciría una distribución injusta en la carga fiscal, ya que lo que unos no paguen, debiendo pagar, lo tendrán que pagar otros con más espíritu cívico o con menos posibilidades de defraudar". La STC 134/1987, de 27 de julio, alude al "deber de solidaridad entre todos los ciudadanos" y la STC 50/1995, de 23 de febrero recuerda "La solidaridad de todos a la hora de levantar las cargas públicas". En la doctrina, LOZANO SERRANO, C., *Exenciones tributarias y derechos adquiridos*, Tecnos, Madrid, 1988, pág. 48, configura el deber de contribuir como manifestación del deber de solidaridad. En sentido similar, PEREZ ROYO, F., "Principio de legalidad, deber de contribuir y Decretos Leyes en materia tributaria", REDC, 13, 1985, págs. 67-68. Por su parte, LOMBARDI, G., "Solidarietà politica, solidarietà economica e solidarietà sociale nel quadro del dovere costituzionale di prestazione tributaria", *Temì Tributaria*, 1964, pág. 597 y ss., se refiere a la conexión del deber de solidaridad económica y social con el deber de contribuir.

¹⁸ En este sentido las SSTC 127 y 134/1987, de 17 de julio y 208/1988, de 10 de noviembre.

¹⁹ STC 221/1992, de 11 de diciembre.

²⁰ Es sumamente ilustrativa al respecto la también lejana STC 8/1986, de 21 de enero: "Este valor tiene numerosas manifestaciones específicas y concretas en el propio texto constitucional y, entre ellas, el principio de igualdad que ha de inspirar el sistema tributario, establecido en el artículo 31, número 1, de la CE y además los poderes públicos tienen el deber de promover las condiciones para que la igualdad sea efectiva y remover los obstáculos que impidan o dificulten su plenitud".

De este modo, la justicia en el tributo se integra necesariamente en la noción de justicia global, no siendo el sistema tributario más que uno de los instrumentos aptos para conseguirla.

Como acabo de esbozar, el deber de contribuir se halla indisolublemente unido al modelo de convivencia establecido en la Constitución, lo que implica que los ingresos deben destinarse a la financiación de un gasto público que mejore las condiciones de igualdad.

Aparece así la previsión del artículo 31.2 del Texto Constitucional, según la cual “el gasto público realizará una asignación equitativa de los recursos públicos, y su programación y ejecución responderán a los criterios de eficiencia y economía”. Esto es, se implanta con el rango normativo más alto el principio de justicia en el gasto público, y con ello se contribuye a la juridificación²¹ de esta vertiente de la actividad financiera, que anteriormente se pretendía confinar en el ámbito de las decisiones meramente políticas. Y esta implantación es lógica, pues si el Derecho Financiero regula la doble vertiente de la actividad financiera –el ingreso y el gasto–, la vinculación también del gasto público a principios objetivos de justicia material es una exigencia insoslayable²².

Ahora bien, tras la incorporación al texto constitucional, resta la difícil tarea de delimitar el contenido del principio de “asignación equitativa de recursos públicos”, como requisito para lograr su plena efectividad.

Consciente de este problema, la doctrina científica ha realizado considerables esfuerzos intelectuales que, con diversidad de matices, parten de la asignación de un criterio finalista al mandato del artículo 31.2 de la Constitución. Así, Rodríguez Bereijo, al que cito por su carácter pionero, enfatiza este criterio y la función impulsora y no sólo limitativa de la Norma suprema: “creo que puede afirmarse... que por lo que respecta al destino del gasto público el legislador no es absolutamente libre jurídicamente de destinar los recursos públicos a la satisfacción de cualquier finalidad. En efecto, puesto que la realización de los gastos públicos aparece ligada a la ejecución de los fines de la comunidad, estos fines están –al menos en una cierta medida– recogidos y sancionados en la Constitución, por lo cual la

²¹ Aunque esta afirmación es patrimonio común de la doctrina científica, ha sido recordada recientemente por ESCRIBANO LÓPEZ, E: “Políticas de ingreso y gasto público frente a la crisis económica”. *AFDUAM*, 14, 2010, pág. 101.

²² LOZANO SERRANO, C., *Consecuencias...* cit., págs. 34-35.

asignación de los recursos públicos está determinada por los principios, los objetivos y los fines que en un momento histórico dado la Constitución de un país reconoce como fines y necesidades públicas de la comunidad²³. Y concretando los fines que aparecen como objetivo fundamental del gasto público, señala los de política social y económica del Capítulo III del Título I de la Constitución²⁴.

Y en esta misma dirección avanza la STC 86/1985, de 10 de julio, ratificando el carácter vinculante del principio de equidad del gasto público y, lo que es más importante, su conexión con el principio de igualdad: “el legislador habrá de atenerse en este punto a las pautas constitucionales orientadoras del gasto público, porque la acción prestacional de los poderes públicos ha de encaminarse a la procuración de los objetivos de igualdad y efectividad en el disfrute de los derechos que ha consagrado nuestra Constitución (arts. 1.1., 9.2 y 31.2 principalmente)”.

El gasto público aparece así como instrumento de transformación social²⁵, lo que nos devuelve al planeamiento inicial: la caracterización constitucional de España como Estado social. Y la cuestión no es baladí, pues implica que la elección de las prioridades de gasto público no sólo no puede obviar, sino que debe tener muy en cuenta los derechos de prestación en que se concreta el Estado social y Democrático de Derecho²⁶.

Hablamos, por tanto, y entre otros, del pleno empleo (arts. 40 y 35.1), de la Seguridad Social (art. 41), de la salud (art. 43), de la cultura (art. 44), del medio ambiente (art. 45), de la vivienda (art. 47), del apoyo a personas con discapacidad (art. 49) y de las pensiones (art. 50), cuyo reconocimiento, respeto y protección, deben informar la legislación, la práctica judicial y la actuación de los poderes públicos, a tenor de lo prevenido (por mandato) en el artículo 53.3 de la Constitución.

Estamos, en suma, ante un ordenamiento esencialmente redistributivo, en el que la imbricación constitucional entre ingreso y gasto se concibe conjunta y unitariamente orientada a la consecución de un fin común a

²³ RODRÍGUEZ BEREIJO, A., “Derecho Financiero, Gasto público y tutela de los intereses comunitarios en la Constitución”, en *Estudios sobre el Proyecto de Constitución*, CEC, Madrid, 1978.

²⁴ RODRÍGUEZ BEREIJO, A., “La Constitución de 1978 y el modelo de Estado: consideraciones sobre la función de la Hacienda Pública”, *Sistema*, 53, 1983, pág. 75 y ss, en especial, pág. 81.

²⁵ RUIZ ALMENDRAL, V. y ZORNOZA PÉREZ, J.: “*Constitución económica...*”, cit., pág. 643.

²⁶ MARTÍN DELGADO, J.M.: *Derecho Financiero y Derechos Fundamentales...*, cit., pág. 67.

toda ella: la justicia financiera, que no es sino la concreción en este ámbito de los generales principios de justicia del ordenamiento.

4. El contexto: la internacionalización de la economía

Los principios que se acaban de pergeñar vinculan sin duda a los poderes públicos y condicionan su actividad financiera, pero no imponen un sistema tributario concreto ni unas decisiones de gasto inamovibles, de tal modo que uno y otras sean insensibles a la coyuntura económica. Es el legislador ordinario quien debe adoptar las decisiones concretas pertinentes en cada momento, por lo que la cuestión se centra ahora en determinar si, dentro del margen de libertad que le es consustancial, la regulación del ingreso y del gasto público respeta el núcleo esencial que debe mantenerse para que la justicia financiera no se debilite.

La cuestión ha provocado un debate, en el que incluso se cuestiona la pervivencia del modelo de Estado social; debate que se ha agudizado en la crisis padecida desde el año 2007, pero es anterior a ella y hunde sus raíces en la concepción neoliberal pujante desde el siglo pasado.

En efecto y aunque resulte paradójico, la constitucionalización española del Estado social en 1978 se produjo en un contexto económico en el que iban cobrando fuerza en el mundo occidental las ideas de competitividad y libertad de transacciones, lo que se tradujo en la demanda de sistemas tributarios no desincentivadores del ahorro y la inversión.

Este entorno de globalización económica, que tiene como paradigmas la liberalización del comercio de mercancías y de capitales, incide en las economías nacionales, pues éstas ya no se pueden ordenar atendiendo únicamente a los factores internos, sino que deben tomar en consideración cuestiones internacionales y, entre ellas, las decisiones adoptadas en otros estados. Quiero resaltar con ello, que el ordenamiento jurídico y el ordenamiento jurídico-tributario en particular, se erige en un elemento más de la competencia por atraer capitales a un estado determinado, dando lugar al fenómeno conocido como competencia fiscal internacional. Y esto comporta que comience a prestarse más atención a los efectos económicos

globales de las medidas fiscales, a su neutralidad y eficiencia, a su capacidad para conservar y atraer capitales, que a los postulados de justicia²⁷.

La competitividad, la libertad de transacciones y la atracción de capitales no disfrutaban de reconocimiento en nuestra Constitución, pero justo es decir que tampoco están proscritas por ella. Los aspectos económicos forman parte de la realidad y, por tanto, deben valorarse al elaborar y aplicar las normas jurídico financieras; cuestión distinta es que gocen de prelación frente a los contenidos de justicia.

Y un claro ejemplo de esta preeminencia de los criterios económicos frente a los principios constitucionales tributarios se encuentra en un impuesto clave para la progresividad de nuestro sistema tributario: el IRPF.

Cualquier contribuyente sabe que el Impuesto en cuestión tiene una estructura dual, pues se desmembra en dos bases: la general y la del ahorro. Mientras la primera integra la mayoría de los rendimientos ordinarios y los somete a una tarifa progresiva, en la segunda tienen cabida las ganancias y pérdidas patrimoniales y los rendimientos del capital mobiliario, tributando a tipos más reducidos. Y la consecuencia es clara, las rentas que proceden del trabajo soportan un gravamen potencialmente mayor que las constituidas por dividendos, participaciones o intereses²⁸.

Y la causa de esta asimetría se encuentra en motivaciones económicas, como se pone de manifiesto, por vía de ejemplo, en la Exposición de Motivos de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, según la cual con el régimen aplicable a las rentas del ahorro “se simplificará la elección de los inversores, se incrementará la neutralidad fiscal de los distintos productos y se favorecerá la productividad y competitividad, mejorando la posición de nuestro país en un entorno internacional de libre circulación de capitales y de fuerte competencia”.

²⁷ GONZALO Y GONZÁLEZ, L.: “Justicia y eficiencia...”, *cit.*, pág. 14; FABRA VALLS, M.: “Solidaridad...”, *cit.*, pág. 623; FERNÁNDEZ AMOR, J.A.: “Reflexiones en torno a los principios jurídico tributarios: ¿se han de reforzar, se han de cambiar o se ha de renunciar a su aplicación?”, en *Encuentro de Derecho Financiero y Tributario* (1ª ed.) “Desafíos de la Hacienda Pública española” *Justicia en el diseño del sistema tributario español*, IEF, DOC nº 10/2012, págs. 83 y 93; GARCÍA LUQUE, E.I.: “La actividad financiera del estado social globalizado”. *REDF*, 131, 2006, pág. 486.

²⁸ Aunque los tipos aplicables a la base liquidable del ahorro se han incrementado para los periodos 2012 y 2013 por RD-L 20/2011, de 30 de diciembre, la estructura dual se sigue manteniendo.

La argumentación es clara: el menor gravamen propicia la atracción de capitales y evita la deslocalización de los nacionales. Sin embargo, los debilitados son los principios constitucionales de capacidad económica, igualdad y progresividad²⁹; sin olvidar la merma en la recaudación tributaria.

Cualquier renta es indicativa de la misma capacidad económica, independientemente de su fuente u origen. Empero, las rentas del trabajo, que no son deslocalizables, soportan un gravamen mayor que las del capital, que sí son deslocalizables, lo que implica que las primeras –mayoritarias en el IRPF– contribuyen en mayor medida que las segundas a la financiación del gasto público con el que se satisfacen los fines del Estado social³⁰.

Y por citar otro ejemplo de esta política, cabe aludir a las sociedades de inversión de capital variable y a las sociedades y fondos de inversión, que gozan del ventajoso tipo de gravamen del 1 por 100 en el Impuesto sobre Sociedades, también con la pretensión de favorecer la inversión nacional y evitar su desplazamiento a territorios con tributación favorable para el capital financiero. Sin embargo, este riesgo desaparecería con una adecuada armonización de la imposición sobre el capital que no permitiera tributar menos por el traslado de capitales a otros territorios. O al menos, el establecimiento de un impuesto sobre las transacciones financieras moderaría el atractivo de estos movimientos de capitales.

Con estas breves consideraciones no pretendo negar el argumento económico, pero sí destacar con Martín Delgado, que “el verdadero juicio sobre la norma jurídica tiene que ser su mayor o menor adecuación a la justicia financiera³¹”. Y esta afirmación, válida para enjuiciar el período previo a la crisis, constituye también la pauta a seguir por el jurista en el análisis de las disposiciones dictadas para combatir la situación económica vigente.

²⁹ En este sentido, MARTÍN QUERALT: “El entronque del nuevo impuesto con los principios constitucionales del artículo 31 del texto constitucional es evidente que no se ha conseguido. Es más, se ha producido un claro divorcio con aquéllos. Los principios de capacidad económica y de igualdad o el principio de progresividad no han salido fortalecidos con la reforma. La razón salta a la vista, es clara: los rendimientos del trabajo personal sí se sujetan a una tarifa progresiva que resulta inaplicable a todos aquellos rendimientos que forman la llamada base imponible del ahorro. El hecho está ahí y no admite discusión” MARTÍN QUERAL, J., Prólogo a la obra *La nueva Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas*, Tecnos, Madrid, 2007.

³⁰ FERNÁNDEZ AMOR, J.A.: “Reflexiones...”, *cit.*, pág. 84.

³¹ MARTÍN DELGADO, J.M.: *Derecho Financiero y Derechos Fundamentales*, *cit.*, págs. 22 y 58.

5. Reacción del ordenamiento jurídico financiero ante la crisis

La explosión de la crisis económica en agosto de 2007 generó consecuencias desastrosas como la contracción de la actividad económica, el desmedido y dramático incremento del desempleo, la dificultad para acceder al crédito y el notorio descenso del gasto privado. Para combatir estos efectos el ordenamiento jurídico ha tenido un movimiento pendular, en el que se distinguen dos etapas: desde finales de 2008 a mediados de 2010 y desde ese momento hasta la actualidad.

La primera fase se materializó en el “Plan español para el estímulo de la economía y el empleo” (conocido como Plan E), y se concretó en la adopción de un amplio paquete de medidas expansivas y de estímulo fiscal, análogas a las de los principales países de la Unión Europea. Esto es, el período se caracterizó por el incremento del gasto generador de inversión y empleo y por la disminución de impuestos e incluso suspensión de uno de ellos (I. Patrimonio).

Sin embargo y casi sin solución de continuidad, la metodología cambió radicalmente a partir del Real Decreto-Ley 8/2010, de 20 de mayo, de medidas extraordinarias para la reducción del déficit público, con el que se inicia la senda actual de restricción del gasto y de incremento de la presión fiscal. El cambio de criterio se funda en la evolución de la coyuntura económica y en los compromisos asumidos en el seno de la Unión Europea y tiene una finalidad, una vez más, de política económica: restablecer la confianza de los mercados en el cumplimiento de la reducción del déficit.

Ésta y no los principios de justicia financiera, es, una vez más, la pauta vigente en la actualidad.

Como no es éste el lugar adecuado para exponer toda la evolución del fenómeno³², baste señalar sintéticamente, que su origen se encuentra en el Pacto europeo de Estabilidad y Crecimiento y en la exigencia de limitación del déficit público en el 3 por 100 del PIB.

³² Para un tratamiento cabal de la cuestión, en el que se expone la incidencia del Derecho Comunitario en el régimen del presupuesto, vid. ORÓN MORATAL, G.: *La hacienda estatal ante la Unión Europea: supuestos de devaluación del derecho*. Lección inaugural dictada en la Universitat Jaume I (Castellón) el curso 2010-2011, pág. 26 y ss.

Prescindiendo ahora de las normas adoptadas por el legislador en materia de estabilidad presupuestaria desde el año 2001, lo que interesa destacar es que, ante la crisis, la concepción imperante en la Unión europea –sobre todo en Alemania– y la fuerza de los mercados han llegado a provocar una reforma constitucional que no era jurídicamente exigible: la del artículo 135 de la Constitución. Se publicó a finales de septiembre de 2011, con el objeto reconocido en su Exposición de Motivos de “fortalecer la confianza en la estabilidad de la economía española a medio y largo plazo”; y con ella se trata de paliar el déficit mediante dos instrumentos: la estabilidad presupuestaria –el equilibrio presupuestario para las Entidades Locales– y la limitación del endeudamiento público, lo que implica, como se ha escrito recientemente, la renuncia “a priori a una estabilización de las finanzas públicas por la vía de los ingresos fiscales”³³.

Pero hay un aspecto previo que interesa resaltar. El apartado 3 del reformado artículo 153 de la Constitución y el artículo 14 de la L.O. 2/2012, de 27 de abril que lo desarrolla, establecen la prioridad absoluta de pago de los intereses y del capital de la deuda pública frente a cualquier otro tipo de gasto, como “garantía rotunda ante los inversores”³⁴. Y con ello se constitucionaliza un principio que otorga prelación a los adquirentes de deuda pública, y plantea un conflicto inevitable con la cobertura de las necesidades del Estado social en caso de insuficiencia³⁵. Téngase en cuenta que si bien es cierto que el texto reciente del artículo 153 de la Carta Magna consagra principios presupuestarios, no es menos cierto que los antes enunciados principios de justicia financiera continúan estando vigentes.

La cuestión es relevante en la hora presente merced al creciente protagonismo del crédito público. Como antes señalé, entiendo que el tributo es el instituto fundamental para la financiación del gasto público, sin embargo al amparo del incuestionable descenso de la recaudación tributaria, se optó por vigorizar el recurso a la deuda pública aún dentro de su limitación. Tanto es así, que el ciudadano vive su evolución cotidianamente y ha incorporado al lenguaje común las locuciones “deuda soberana” y “prima de riesgo”, antes reclusas en el ámbito financiero. Si me permiten una anécdota ejemplificadora de este fenómeno, en la ciudad de Valencia

³³ HUCHA CELADOR, F. de la: “La reforma del artículo 135 de la Constitución: Estabilidad presupuestaria y deuda pública”. *REDF*, 153, 2012, pág. 26.

³⁴ EdM de la L.O. 2/2012, de 27 de abril (B.O.E. del 30).

³⁵ Vid. HUCHA CELADOR, F. de la: “La reforma...”, *cit.*, págs. 26 y 44-45.

existe un local denominado “534” porque esa era la cifra de la prima de riesgo el día de creación de la empresa.

Naturalmente, la opción por la deuda pública no es ilícita y hace mucho tiempo que dejó de ser un recurso extraordinario, pero con su incremento³⁶ se corre el riesgo de desplazar el eje de la financiación desde un sistema tributario expresivo de los principios constitucionales de justicia, hasta las veleidades de los mercados. Estos valoran la deuda emitida, la confianza que les inspira el Estado emisor y fijan las condiciones de adquisición, teniendo en cuenta que a medida que aumenta la deuda emitida la desconfianza es creciente y con ella los tipos de interés. En consecuencia, la bondad de las decisiones públicas ya no descansa sólo en su adecuación o inadecuación a la justicia, sino que se apoya en la lógica del mercado, por lo que no extraña que se haya llegado a decir que ha nacido un “Estado cotizado”³⁷. Y a ello se añade otro aspecto nada desdeñable: mientras el tributo grava la capacidad económica de presente de sus titulares, la devolución del capital y el abono de intereses de la Deuda Pública compromete a las generaciones futuras³⁸, que habrán de dar prioridad absoluta a su pago, tal como acabo de exponer. De hecho, la destinada a la cobertura de la Deuda Pública es una de las escasas partidas en que se prevé incrementar el gasto en los PGE para 2013.

Retomando el hilo de la contención del déficit público como idea imperativa y remedio de todos los males, la perspectiva no es más halagüeña, por cuanto los poderes públicos ya no son enteramente libres a la hora de elaborar sus políticas de ingresos y gastos, viéndose forzados, según se confiesa, a arbitrar medidas que ningún político en su sano juicio habría incorporado a su programa electoral.

En época de crisis se da la circunstancia de que las necesidades cubiertas por el Estado social no sólo subsisten, sino que se incrementan y aparecen otras nuevas. Basta pensar en la pérdida de viviendas, en el crecimiento de las prestaciones por desempleo o en la prestación de servicios sociales para la subsistencia de los más desfavorecidos. Sin embargo, el condicionamiento dimanante de la Unión Europea y de los mercados internacionales impone la

³⁶ Cuando se redactan esta líneas la Deuda Pública se aproxima al 80 por ciento del PIB.

³⁷ SÁNCHEZ HUETE, M.A.: “Medidas tributaria anticrisis y economía sostenible del Gobierno Español. El ejemplo español”, *Revista de Estudios Jurídicos UNESP*, Vol. 15, nº 21, 2011.

³⁸ El compromiso para las generaciones futuras se pone de manifiesto por RUIZ-HUERTA, J. y ESCARIO, J.L.: “La fiscalidad europea y el Estado de bienestar en la era de la globalización” (Notas para las conclusiones). UIMP, Santander, 27-29 de julio, 2011.

reducción del gasto público, al tiempo que exige el incremento de la presión fiscal, necesario para atender el pago del servicio de la Deuda Pública, el endeudamiento acumulado y el gasto corriente.

En relación con la primera de estas vertientes de la actividad financiera (el gasto), se están aplicando minoraciones ejemplarizantes en las retribuciones de representantes políticos y gobernantes y también se está produciendo una reorganización de algunas administraciones, que en ciertos casos era oportuna desde antes de la crisis. Pero la política de contracción del gasto se ha hecho sentir también en aspectos básicos para el ciudadano; léase entre otros, disminución en las retribuciones de los funcionarios, atenuación de la prestación por desempleo, además de las medidas adoptadas en sanidad y educación, aunque estas se perciben más en el ámbito de las Comunidades Autónomas merced a la transferencia de competencias. Junto a ellas, la LPGE para 2012 reduce, entre otras, las consignaciones para políticas activas de empleo y las inversiones en infraestructuras³⁹.

Este saneamiento de las finanzas públicas incide frontalmente en la parte social del Estado, pero se nos presenta como inevitable para la consecución del objetivo prioritario de reducción del déficit público. Y así es, si nos atenemos a las condiciones vigentes marcadas por la Unión Europea, que no están alejadas del dogmatismo alemán de la austeridad a rajatabla.

Ahora bien, desde la perspectiva jurídica de la justicia, no parece que la política de austeridad impuesta encuentre su fundamento en la efectividad de la justicia financiera⁴⁰, por lo que entiendo que no debe darse por zanjado el debate sobre la elección de una estrategia que compatibilice la realización del mandato constitucional con la superación de la crisis y la generación de crecimiento.

³⁹ En relación con esta última afirmación puede verse VILLARÍN LAGOS, M.: "Los recortes presupuestarios ante la crisis económica", en *fiscal.blogs.lexnova.es/tag/gasto-publico*.

⁴⁰ Incluso se podría pensar que la satisfacción de intereses económicos no le es ajena. Esta la opinión de VIÇENS NAVARRO en relación con la banca alemana: Lo que le importa más a la banca alemana (y a su instrumento, el BCE) es que continúe la austeridad, que sigan y se profundicen los recortes por parte del Estado español a fin de que éste y la banca privada a la que el Estado español ha estado subvencionando y ayudando en cantidades exuberantes (más de un 10% del PIB) paguen ahora lo que deben a aquellos bancos europeos, incluyendo los bancos alemanes... En realidad, incluso dirigentes del Gobierno alemán así lo han reconocido. Uno de los consejeros económicos del Gobierno alemán, Peter Böffinger, así lo ha dicho. "Las ayudas a la banca (de los países en dificultades) no tienen que ver con el intento de ayudar a tales países en sus problemas, sino ayudar a nuestros bancos que tienen gran cantidad de deuda de aquellos países" (Chatterjee, Pratap, *Bailing Out Germany: The Story Behind The European Financial Crisis*) (VIÇENS NAVARRO: "El por qué de los recortes", 15 de julio de 2012).

En este sentido, me parece oportuno recordar la tesis defendida por el Premio Nobel de Economía 2008 Paul Krugman, para quien lo conveniente para salir de la situación actual no es la contención del déficit, sino otro arranque del gasto público “hasta que el sector privado esté preparado de nuevo para impulsar la economía”. Si los ciudadanos gastan menos y los entes públicos también, no queda nadie para adquirir los bienes y servicios generados, lo que provoca un problema de falta de demanda. El gasto público ha descendido por falta de ingresos, pero un gasto reducido comporta un nivel de empleo bajo porque las empresas no producen lo que no pueden vender, y sin producción no necesitan empleados⁴¹. Desde este punto de vista, entiendo que la inversión en formación, innovación, emprendimiento e investigación, se muestra como una opción a considerar para la superación de la crisis.

Soy consciente de que una política similar a ésta ya se ensayó y abandonó en 2010, pero quizá fue demasiado pronto, como señala Krugman. También se ve que, dada la concepción dominante actualmente en Europa, implica un giro sustancial y de considerable dificultad política. Pero quizá pueda aprovecharse la ocasión para consolidar efectivamente la Unión Europea, pues se estableció una moneda común sin establecer la unión política y económica coherente con ella. Creo, en suma, que hay que pensar en una fiscalidad común⁴² y en una política común que compagine la competitividad y la libertad de transacciones con la justicia social, de modo que sirva también para la internacionalización de la solidaridad, que ahora depende de los designios de cada estado. Y esta última idea podría inspirar y modular ya los requerimientos impuestos a los estados a cambio de las ayudas prestadas; o lo que es lo mismo, aunque la política de ajustes sea inevitable, debe aplicarse de un modo socialmente sostenible.

Pero por si acaso esto no llega, o mientras llega, quiero poner de manifiesto al menos que la austeridad invoca a la sobriedad, la sencillez y la ausencia de alardes, pero no comporta indefectiblemente la reducción de las prestaciones sociales⁴³. No es una demanda propia de la crisis, sino una cualidad que debe adornar la actividad financiera en cualesquiera coyunturas económicas.

⁴¹ La necesidad de incrementar el gasto público recorre todo su obra ¡*Acabad ya con esta crisis!*..., *cit.*, pero pueden verse en particular las págs. 11, 35, 48-50.

⁴² La existencia de un régimen fiscal aplicable en toda la Unión Europea ha sido defendida recientemente por ORÓN MORATAL, G.: *La hacienda estatal...*, *cit.*, pág. 16.

⁴³ La no confusión entre austeridad y recorte de prestaciones sociales es destacada por RUIZ-HUERTA, J. y ESCARIO, J.L.: “La fiscalidad europea...”, *cit.*

Con todo, quiero realizar una precisión relativa a la reivindicación de gasto social y que es aplicable en la crisis y en la bonanza. No se trata de que la justicia en el gasto instale al hombre en la comodidad y menos en la ociosidad, de modo que traslade a los poderes públicos la responsabilidad y el esfuerzo que a él mismo le corresponden. De lo que se trata es de asegurar las condiciones de una vida humana digna en todos sus aspectos, que supere las desigualdades de partida existentes y coloque al ser humano en condiciones de igualdad real para su desarrollo.

Pasando ahora a la otra vertiente de la actividad financiera, a la de obtención de ingresos, el fenómeno es simétrico pero inverso, pues la misma reducción del déficit y la falta de liquidez han provocado modificaciones en el ordenamiento tendentes al incremento de la recaudación. Cabe señalar de modo sumario el incremento de los tipos en el IRPF (que sigue gravando fundamentalmente las rentas de trabajo) y en el IRNR, el aumento del tipo de retención e ingreso a cuenta del Impuesto sobre Sociedades, la limitación en la deducibilidad de gastos financieros en el mismo Impuesto y la reinstauración temporal del Impuesto sobre el Patrimonio. Sin embargo, estas medidas que inciden en impuestos personales y directos, no enmascaran el constante deslizamiento del sistema hacia la imposición indirecta y hacia prestaciones que se basan en el principio del beneficio, menos respetuosas con la justicia.

Los impuestos indirectos deben existir y los ingresos que se obtienen con ellos son indispensables para lograr la suficiencia del sistema, entendida ésta como volumen recaudatorio bastante para la satisfacción de las necesidades públicas. Asimismo, la justicia tributaria no se identifica con una concreta modalidad de tributos, sino que resulta de la conjunción de los principios constitucionales en la materia y es una exigencia que se predica del sistema tributario en su conjunto. Pero uno de los indicadores de esta justicia es el predominio de los impuestos directos y progresivos sobre los impuestos indirectos, pues los primeros, al gravar de modo más que proporcional las rentas y patrimonios más elevados, permiten la redistribución, mientras que los segundos no discriminan la capacidad económica de los adquirentes y además, al incrementar el coste final, pueden desmotivar el consumo. Añadiéndose a estos aspectos la circunstancia nada despreciable de que el aumento de la imposición indirecta incide en mayor medida sobre las capacidades económicas más reducidas, pues deben dedicar un porcentaje

mayor de su renta que las capacidades elevadas a la adquisición de bienes y servicios necesarios⁴⁴.

A pesar de estos argumentos de justicia, el citado deslizamiento del sistema hacia los impuestos indirectos continúa produciéndose. No es un fenómeno exclusivo de la crisis ni es novedoso, pero sí se ha agudizado en la coyuntura actual merced al incremento de los Impuestos Especiales y en particular gracias a las dos subidas de los tipos de gravamen del IVA realizadas en un lapso muy breve y que han incrementado de modo considerable la fiscalidad sobre el consumo; subida que quizá haya que repensar, pues, entre otras consecuencias, somete al tipo general del 21 por 100 a ciertos servicios y bienes relacionados con la cultura y la educación.

Continuando con los ingresos y como he anunciado más arriba, también procede destacar la creciente utilización de figuras que tienden a exigir a los usuarios el coste total o parcial de la actividad o del servicio. Se trata de fórmulas de financiación que no se fundan primordialmente en el principio constitucional de capacidad económica, sino que toman en consideración el principio del beneficio; esto es, “la financiación de los servicios públicos se hace recaer sobre aquellos ciudadanos a quienes benefician, cuantificándose la realización de la actividad o la prestación del servicio en función del coste que produce a la Administración”⁴⁵. Y sin perjuicio de las diferencias de régimen jurídico existentes entre ellas, se puede integrar en esta idea a las tasas, los precios públicos y el denominado copago⁴⁶ en general, cualquiera que sea forma la mediante la que se articule.

Estas fórmulas han ido ganando espacio y/o han experimentado incrementos en los sistemas de ingresos de los entes públicos desde antes de la crisis, pero con ocasión de ella han adquirido protagonismo en ámbitos muy sensibles como la educación y la salud.

Estoy pensando en la reciente elevación de los precios públicos de las enseñanzas universitarias, que según la Exposición de Motivos del Real Decreto-Ley 14/2012, de 20 de abril, constituye una medida imprescindible “para cumplir con la senda de consolidación fiscal fijada y con el compromiso

⁴⁴ En este sentido, FERNÁNDEZ AMOR, J.A.: “Reflexiones...”, *cit.*, pág. 87.

⁴⁵ FABRA VALLS, M.: “Solidaridad...”, *cit.*, pág. 633.

⁴⁶ En relación con el copago, vid. NAVARRO GARCIA, A.: “El copago como mecanismo de financiación de los servicios públicos”, en Encuentro de Derecho Financiero y Tributario (1ª ed.) “Desafíos de la Hacienda Pública española. Justicia en el diseño del sistema tributario español”, IEF, DOC nº 10/2012, p.171 y ss.

de reducción del déficit de la Unión Europea”. Asimismo tengo presente la recién estrenada modificación de la “aportación de los beneficiarios en la prestación farmacéutica” (recetas), que resulta obligada por el principio de austeridad, según reza la Exposición de Motivos del Real Decreto-Ley 16/2012, de 20 de abril. También cabe aludir a las contraprestaciones económicas por la prestación de los servicios de teleasistencia y asistencia domiciliaria en el ámbito local. Y se puede mencionar el debate abierto en torno al copago en la sanidad pública, que está implantado en muchos países europeos pero que no ha encontrado suficiente calor en España para su establecimiento.

La necesidad de obtener ingresos suficientes para la satisfacción de las necesidades públicas, fuerza a admitir la existencia de figuras que hacen recaer el coste de los bienes y servicios de modo más directo sobre los destinatarios de los mismos. Pero cuestión distinta es la relevancia que posean en el conjunto del sistema, tanto por su extensión, como por su cuantía o por el carácter esencial de la actividad o servicio, pues la creciente participación directa de usuarios y beneficiarios en la financiación del servicio va en perjuicio de la consecución de la igualdad mediante la redistribución. Esto es, se aplica una justicia conmutativa, pero no una justicia distributiva y se desplaza la financiación de ciertos gastos desde la solidaridad y la redistribución hacia el pago por el ciudadano usuario.

Téngase en cuenta que el del beneficio no es un principio constitucional y que el artículo 31 de la Constitución encomienda fundamentalmente al tributo la financiación del gasto público mediante un sistema progresivo que redistribuya para lograr la igualdad en el disfrute de los derechos. Y en este contexto, la categoría tributaria más redistributiva es el impuesto, pues su establecimiento depende de la capacidad económica y está desvinculado de la obtención de beneficio por la actividad administrativa.

En consecuencia, las prestaciones patrimoniales fundadas en el principio del beneficio deben establecerse con medida y su cuantía debe ser moderada y no sometida a alzas bruscas. En su lugar, la financiación de los servicios esenciales del Estado social debe realizarse con cargo a la recaudación derivada de impuestos, sobre todo en los casos en que inciden en derechos universales, pues los impuestos son los únicos que aseguran que ningún derecho deje de disfrutarse por ausencia de capacidad económica.

Y como corolario de lo expuesto, la situación se puede resumir del siguiente modo: el gasto público se modula a la baja, pero ello no se traduce en una minoración de la presión fiscal, sino que ésta crece y se aumenta el coste directo de ciertos servicios y prestaciones esenciales para sus usuarios y beneficiarios⁴⁷.

Ahora bien, como contrapunto hay que aludir también al loable propósito de intensificar las actuaciones en la prevención y lucha contra el fraude. Las medidas se encuentran en fase de Proyecto de Ley y el texto conocido ya ha planteado dudas de constitucionalidad y deficiencias de técnica jurídica⁴⁸, que deberán ser resueltas y salvadas durante la tramitación parlamentaria. Pero como no es éste el momento para el análisis detenido, a los efectos que ahora interesan para la justicia basta señalar que la lucha contra el fraude es necesaria para a la efectividad del mandato constitucional de contribuir al gasto público y por ello se impone a los poderes públicos, según declara la STC 76/1990, de 26 de abril: "...la lucha contra el fraude fiscal es un fin y un mandato que la Constitución impone a todos los poderes públicos, singularmente al legislador y a los órganos de la Administración tributaria".

Téngase en cuenta que si el fraude fiscal es reprobable siempre porque constituye una manifestación palmaria de insolidaridad, la reprobación y la intensidad de la lucha para evitarlo han de ser todavía mayores en un período de crisis como el actual, en el que los ingresos tributarios son vitales para la cobertura de las necesidades básicas de los ciudadanos⁴⁹.

La decisión es adecuada, pero el problema que se plantea es su incoherencia con otra medida que casi es su antónimo: la sutilmente denominada regularización de la situación tributaria, también conocida coloquialmente como amnistía fiscal.

La Disp. Adic. Primera del Real Decreto-Ley 12/2012, de 30 de marzo, estableció la posibilidad de presentar una "Declaración tributaria especial" mediante

⁴⁷ Esta paradoja se pone de manifiesto por FERNÁNDEZ AMOR, J.A.: "Reflexiones...", *cit.*, pág. 87.

⁴⁸ En este sentido, vid. los estudios de FALCÓN Y TELLA, R.: "El Anteproyecto de Ley de intensificación de la lucha contra el fraude: especial referencia a la obligación de informar sobre los bienes y derechos situados en el extranjero". Quincena Fiscal Aranzadi, 10/2012; y SÁNCHEZ PEDROCHE, J.A.: "Primeras y preocupantes impresiones sobre el anteproyecto de ley de modificación de la normativa tributaria y presupuestaria para la lucha contra el fraude". Quincena Fiscal Aranzadi, 11/2012.

⁴⁹ Esta idea se recoge también en la EdM del "Proyecto de Ley de modificación de la normativa tributaria y presupuestaria y de adecuación de la normativa financiera para la intensificación de las actuaciones en la prevención y lucha contra el fraude" (B.O.C. de 13 de julio de 2012, Serie A).

la que se puede regularizar la situación tributaria de los contribuyentes del IRPE, del IS y del IRNR, siempre que sean titulares de bienes o derechos que no se correspondan con las rentas declaradas y hayan sido adquiridos antes del 31 de diciembre de 2010. El gravamen establecido es del 10 por 100 del importe o valor de adquisición de estos bienes o derechos.

La regulación de la figura no puede considerarse modélica desde el punto de vista de la técnica jurídica, pues fue modificada poco tiempo después de su publicación⁵⁰ y ha generado tensiones con sectores de la Administración, dudas relevantes sobre su aplicación e inseguridades respecto de las consecuencias. Pero tampoco es éste el momento de analizar su régimen jurídico, sino el de integrarla en el contexto de la justicia financiera que hoy se trata.

Desde esta perspectiva el juicio no puede ser favorable, por cuanto implica un gravamen notoriamente inferior al que establecen de ordinario las leyes tributarias que concretan el principio constitucional de capacidad económica. Asimismo, incurre en una desigualdad evidente en relación con los contribuyentes cumplidores, que han ajustado capilarmente su conducta a la regulación legal del deber de contribuir. Esto es, aunque el propósito sea reducir el déficit mediante la obtención de ingresos inmediata, la consecuencia es un debilitamiento desproporcionado de principios constitucionales de justicia. Consecuencia a la que hay que añadir la discutible aptitud recaudatoria y, sobre todo, la incursión en un riesgo moral contraproducente, pues reduce la responsabilidad fiscal de los contribuyentes, creándoles la expectativa de que su incumplimiento del deber de contribuir se verá amparado en el futuro por otra regularización o amnistía⁵¹.

Pero junto a estas consideraciones de fondo y para concluir este apartado de medidas anticrisis, procede aludir también al instrumento normativo utilizado de modo prevalente para articularlas: el Real Decreto-Ley. Ahora no pretendo elucubrar acerca de su eventual inconstitucionalidad en algunos supuestos, pero sí subrayar el uso reiterado que se ha hecho del mismo por el Poder Ejecutivo para combatir la crisis, en contraste con la limitada participación del Poder Legislativo en este mismo empeño.

⁵⁰ La modificación se produjo por RD-L 19/2012, de 25 de mayo. Posteriormente se ha desarrollado mediante Orden HAP/1182, de 31 de mayo.

⁵¹ Este riesgo se advierte también en el Informe de la Comisión Europea "Mejorar la gobernanza fiscal en los Estados miembros, criterios para una política de éxito", elaborado por Jonas Jensen y Florian Wöhlbier y publicado el 20 de agosto de 2012.

A estos efectos, basta poner de manifiesto que, en cifras globales, durante el año 2011 se publicaron veinte Reales Decretos-Ley, y durante 2012, hasta el momento en que se redactan estas líneas, se han publicado veintiséis, por sólo seis leyes ordinarias y dos orgánicas en este último período. Es cierto que padecemos una situación de crisis extrema que requiere prontitud en las respuestas, pero que no debe colocar al Legislativo en la posición de mero comparsa convalidante de las decisiones del Gobierno; sobre todo, cuando se modifican con apresuramiento leyes con hondo arraigo social. Téngase en cuenta por lo demás, que el Poder Legislativo representa la soberanía popular y que su intervención asegura el debate y permite que las decisiones fundamentales en materia de Hacienda Pública se adopten por los representantes del pueblo. Y todo ello sin olvidar que la celeridad en la sucesión de normas menoscaba el principio de seguridad jurídica, máxime cuando la rapidez en la elaboración determina que alguna de ellas sea modificada poco tiempo después, incluso tres semanas después de su publicación⁵². En suma, resulta difícil saber con claridad cuáles son las consecuencias jurídicas de los actos y también resulta dificultoso realizar el juicio de vigencia para determinar el ordenamiento aplicable.

6. Medidas alternativas

Existe la opinión extendida de que buena parte de los ajustes actuales es debida a la desmesura del gasto público durante el período anterior. Sin embargo, entiendo que esta afirmación debe matizarse, pues el gasto público social, al menos medido en gasto por habitante, no había subido. Sí que se incurrió en un déficit innegable, pero no por el incremento de este gasto, sino por insuficiencia de los ingresos y por otros conceptos de gasto.

Como he comentado antes, los requerimientos de la internacionalización de la economía y la concepción económica dominante, condujeron a la conformación de un sistema tributario que no pensaba tanto en la capacidad económica como en las ideas de competitividad y libertad de transacciones. En este contexto de influencia de los aspectos económicos en la regulación del tributo, se había consolidado una tendencia a la baja en los gravámenes en el momento de la crisis. Así lo pone de manifiesto, entre otros extremos, la

⁵² Este es el caso del RD-L 12/2012, de 30 de marzo, modificado en materia del Impuesto de Sociedades por el RD-L 14/2012, de 20 de abril. Este ejemplo, así como una crítica al uso excesivo del instrumento Real Decreto-Ley, se encuentra en PÉREZ RON, J.L.: "la seguridad jurídica en la España actual". Quincena Fiscal Aranzadi, 10/2012.

pluralidad de beneficios fiscales existente, la reducción de la tarifa del IRPF y de los tipos de gravamen del Impuesto sobre Sociedades, la suspensión del Impuesto sobre el Patrimonio y la reconducción del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones por las Comunidades Autónomas a gravamen meramente testimonial.

Esta bajada de impuestos ya era suficiente para generar un déficit estructural, que permaneció enmascarado por la recaudación obtenida merced a la burbuja inmobiliaria. Sin embargo, al explotar la crisis, con el descenso de la actividad económica, el incremento desmedido del desempleo y la bajada notoria del gasto privado, los ingresos tributarios descendieron, poniendo de manifiesto la debilidad estructural de un sistema excesivamente apoyado en las rentas de trabajo⁵³.

Si esto es correcto, aun asumiendo que la contención del déficit sea la única opción posible para remontar la crisis, habrá que recortar el gasto del alarde, pero no parece que se deba actuar reduciendo el gasto del Estado social, sino incrementando los ingresos. Pero eso sí, de un modo compatible con los principios de justicia, pues no se trata de incrementar indiscriminadamente la recaudación, sino de reconsiderar las decisiones pasadas que casan mal con los principios constitucionales⁵⁴ y de reflexionar sobre otras nuevas ajustadas a la Constitución.

Y en esta línea existen acciones distintas de las ensayadas hasta ahora, alguna de las cuales posiblemente podría haberse ejecutado antes y en lugar de adoptar las vigentes. Son ideas pensadas individualmente, pero que hoy constituyen ya patrimonio común de la doctrina científica que se ha ocupado del tema y son también postuladas por los prestigiosos Cuerpos Técnicos del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas⁵⁵.

En el IRPF, la reintegración de los rendimientos del capital mobiliario a la base liquidable general, con la consiguiente sujeción a la tarifa progresiva

⁵³ Consideraciones de este tipo pueden encontrarse en Viçens Navarro: "El porqué de los recortes", en *blogs.publico.es.../el-por-que-de-los-recortes*.

⁵⁴ Así lo propone ESCRIBANO LÓPEZ, F.: "Políticas...", *cit.*, pág. 106.

⁵⁵ Véase en este sentido MARTÍN DELGADO, J.M.: *Derecho Financiero y...*, *cit.*, pág. 82 y ss.; ESCRIBANO LÓPEZ, F.: "Políticas...", *cit.*, págs. 106-107; NAVAU MARTÍNEZ-VAL, P.: "La tributación de las grandes fortunas y la sostenibilidad económica del estado social en el ámbito europeo", en Encuentro de Derecho Financiero y Tributario (1ª ed.) "Desafíos de la Hacienda Pública española" Justicia en el diseño del sistema tributario español, IEE, DOC nº 10/2012, p.183 y ss; VILLARÍN LAGOS, M.: "Los recortes...", *cit.* Asimismo puede consultarse la página web del Sindicato de Técnicos del Ministerio de Hacienda (www.gestha.es).

del Impuesto, redundaría en beneficio de los principios de capacidad económica, progresividad e igualdad.

El Impuesto sobre Sociedades ha sido revisado este mismo año con el propósito de incrementar la recaudación (RD-L 12/2012), pero sigue estando necesitado de una reflexión profunda que corrija la paradoja de que muchas empresas societarias soporten un tipo de gravamen efectivo inferior (menos de 18 por 100 según la última Memoria Tributaria) al de muchos contribuyentes personas físicas (el empleado tributa más que su empleador). En particular, habría que reflexionar sobre la posibilidad de establecer un tipo de gravamen mayor para la porción de base superior a un millón de euros. Asimismo, habría que repensar el mantenimiento del reducidísimo tipo del 1 por 100 aplicable a las sociedades de inversión de capital variable y a las sociedades y fondos de inversión.

De otra parte y aunque su aptitud recaudatoria es moderada, un gravamen sobre la riqueza con vigencia indefinida contribuiría a mejorar la justicia del sistema tributario. El Impuesto sobre el Patrimonio actual volverá a quedar en suspenso a partir de 31 de diciembre de 2012, por lo que va siendo hora de pensar en la implantación de una nueva figura que evite las deficiencias de la actual, no recaiga sobre las clases medias y en su lugar someta a gravamen las grandes fortunas mediante una tarifa progresiva aunque contenida⁵⁶. El argumento económico de que desincentiva el ahorro y la inversión es conocido, pero también son notorias las ventajas: incrementa la recaudación, grava una manifestación de capacidad económica evidente, contribuye a la redistribución necesaria para la igualdad, facilita la gestión del IRPF e informa sobre el valor del caudal hereditario a efectos del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

Y algo similar puede argumentarse en relación con este último impuesto, actualmente relegado a la condición de mero testimonio por los Parlamentos de las Comunidades Autónomas. Es evidente que la supresión del generoso régimen vigente aplicable a las transmisiones lucrativas entre parientes próximos no puede realizarse sin un elevado coste político para los gobernantes autonómicos. La vuelta atrás no es plato de gusto, pero la recaudación, aunque sea escasa, lo aconseja. Y más lo demanda la justicia financiera. Las adquisiciones lucrativas constituyen una manifestación incuestionable de capacidad económica, por lo que el

⁵⁶ Puede consultarse en este sentido la propuesta elaborada y desarrolla por GARCÍA DE PABLOS, J. F., en "Hacia un Impuesto sobre el Patrimonio de las Grandes Fortunas", T.F., 259, 2012, pág. 28 y ss.

principio de generalidad impone su tributación; además, el reconocimiento constitucional del derecho a la herencia se encuentra delimitado por su función social (art. 33 CE). En este sentido, la institución hereditaria provoca una acumulación de la riqueza que contribuye al incremento de las desigualdades, por lo que el gravamen facilita la efectividad de la igualdad mediante su redistribución.

Otra posible medida es el establecimiento de un Impuesto sobre las Transacciones Financieras que incremente la contribución al gasto del sector financiero, sobre todo teniendo en cuenta que la mayoría de los servicios financieros están exentos en el IVA. Todavía no se ha alcanzado consenso mundial al respecto y el Reino Unido manifiesta su discrepancia, pero la idea va calando en el seno de la Unión Europea donde ya existe una Propuesta de Directiva del Consejo, relativa a un sistema común de este impuesto⁵⁷. Mientras se desarrolla la idea común, Francia acaba de implantarlo.

Asimismo, como es lógico, se debe avanzar en el proceso ya iniciado de intensificación de la lucha contra la evasión y el fraude fiscal; bien entendido que su articulación final debe ser respetuosa también con las garantías de los ciudadanos y el principio de seguridad jurídica, evitando regulaciones que comporten la imprescriptibilidad de la obligación tributaria, tal como parece que resulta del texto del Proyecto de Ley. Esta función debe mantenerse en todas las coyunturas económicas, por lo que debía haberse acometido con más prontitud en la presente.

Finalmente, la reducción de la economía sumergida, cifrada actualmente en 245.000 millones de euros, constituye un objetivo primordial tanto para la efectividad de la justicia como para el incremento de la recaudación. En tal sentido, se ha estimado que una reducción de este fenómeno en diez puntos puede generar la recaudación de más de 38.000 millones de euros⁵⁸.

⁵⁷ Propuesta de Directiva del Consejo, de 28 de septiembre de 2011, relativa a un sistema común del Impuesto sobre las transacciones financieras y por la que se modifica la Directiva 2008/7/CE.

⁵⁸ www.gestha.es

7. Consideraciones finales

El camino recorrido con estas consideraciones a vuelapluma conduce precisamente al punto de partida; esto es, a la antes citada reflexión del Prof. Martín Queralt acerca del perjuicio ocasionado a los principios constitucionales jurídico financieros por los requerimientos del funcionamiento de los mercados.

Los mercados existen y generan una riqueza necesaria, pero eso no legitima que sus condiciones de funcionamiento se extrapolen y se configuren como cimiento suficiente de la paz social. Ésta se funda en la justicia, que es el valor que debe prevalecer en caso de conflicto con los intereses económicos, siendo función de los poderes públicos velar por su efectividad.

Y como fundamento de esta idea pueden citarse las palabras de Su Santidad Benedicto XVI en la Encíclica *Caritas in veritate*:

“El mercado está sujeto a los principios de la llamada justicia conmutativa, que regula precisamente la relación entre dar y recibir entre iguales. Pero la doctrina social de la Iglesia no ha dejado nunca de subrayar la importancia de la justicia distributiva y de la justicia social para la economía de mercado, no sólo porque está dentro de un contexto social y político más amplio, sino también por la trama de relaciones en que se desenvuelve (...) La actividad económica no puede resolver todos los problemas sociales ampliando sin más la *lógica mercantil*. Debe estar *ordenada a la consecución del bien común*, que es responsabilidad sobre todo de la comunidad política. Por tanto, se debe tener presente que separar la gestión económica, a la que correspondería únicamente producir riqueza, de la acción política, que tendría el papel de conseguir la justicia mediante la redistribución, es causa de graves desequilibrios”.

A pesar de esta enseñanza e incluso de su constitucionalización, el proceso de deterioro comenzó tiempo atrás en la vertiente de los ingresos, pero durante el período de crisis se ha intensificado tanto en los ingresos como en gastos relevantes del Estado social, por lo que no resulta descabellado vaticinar su continuidad.

La Humanidad fue capaz de superar la Gran Depresión de 1929 y lo hizo, además, generando una sociedad más igualitaria. La crisis vigente se superará más pronto o más tarde, pero hemos de procurar que la salida no

suponga una minoración del nivel alcanzado en el proceso de consecución de la igualdad real.

Y en este empeño procede preguntarse finalmente por la actitud que debe adoptar el estudioso del Derecho. La respuesta, entiendo, es clara y conocida: “el jurista debe reclamar su función de valorar las disposiciones en razón a su justicia”⁵⁹ y ha de reivindicar la efectividad de los principios que la conforman, no vaya a ser que, andando el tiempo, haya que sustituir el Derecho Financiero y Tributario por la Arqueología para encontrar vestigios de justicia financiera.

Alfara del Patriarca (Valencia), septiembre de 2012.

⁵⁹ MARTÍN DELGADO, J.M.: *Derecho Financiero y...*, *cit.*, pág. 105.

José V. Pedraza Bochons, cursó sus estudios de Derecho en la *Universitat de València*, donde obtuvo los Premios Extraordinarios de Licenciatura y de Doctorado y fue Prof. Titular de Universidad. También prestó servicios en la *Universitat Jaume I* (Castellón) como Catedrático de Universidad y actualmente es Catedrático de Derecho Financiero y Tributario en la *Universidad CEU Cardenal Herrera*.

A lo largo de su vida académica ha publicado diversos estudios en España y en el extranjero, atinentes a los procedimientos tributarios de gestión, inspección y recaudación, así como otros relativos a los Impuestos sobre la Renta de las Personas Físicas y Sobre Sociedades, Patrimonio, Sucesiones y Donaciones, y Transmisiones Patrimoniales, sin olvidar los que han versado sobre las haciendas territoriales, tanto autonómicas como locales. Asimismo, ha sido miembro de diversos comités editoriales y de redacción y actualmente lo es de la Revista *Tribuna Fiscal*.

De otra parte ha realizado funciones de gestión en las Universidades de Valencia y Jaume I, y ha sido Vicerrector de Ordenación Académica y Profesorado de la *Universidad CEU Cardenal Herrera*.