

10 de Marzo de 2014

La inefable confiscatoriedad del sistema tributario

Como es sabido, el art. 31 de la Constitución Española prohíbe que el sistema tributario tenga alcance confiscatorio. Explicar qué quiere decir este precepto y donde se encuentra el límite de la confiscatoriedad fiscal es ardua tarea que tiene difícil, si no imposible respuesta. Nuestro Tribunal Constitucional, no ha aportado nada relevante que ayude a descifrarlo.



Eugenio Simón Acosta,
abogado del despacho **Simón Acosta Abogados** y **catedrático de Derecho Financiero y Tributario**

La laxitud con la que el TC viene interpretando los principios tributarios sustantivos lo ha llevado a adoptar resoluciones difícilmente aceptables y sostener que un impuesto (la tasa de juego sobre máquinas "tragaperras") cuya cuota puede ser superior al rendimiento producido por la máquina gravada no es inconstitucional porque la riqueza que se pretende gravar existe «en la generalidad de los supuestos contemplados por el legislador» (SSTC 70/1991, de 8 de abril, F. 7, entre otras). Recordemos que el artículo 31 CE dice: " que, en ningún caso, tendrá alcance confiscatorio". Los "descubrimientos" más citados del TC son que "el sistema fiscal tendría dicho efecto si mediante la aplicación de las diversas figuras tributarias vigentes, se llegara a privar al sujeto pasivo de sus rentas y propiedades" y que "sería asimismo, y con mayor razón, evidente el resultado confiscatorio de un IRPF cuya progresividad alcanzara un tipo medio de gravamen del 100 por 100 de la renta" (STC150/1990, de 4 octubre, F. 9). No es necesario un gran esfuerzo mental para alcanzar semejantes conclusiones.

En otros países, en los que no existe una prohibición constitucional expresa como en el caso español, los tribunales se han atrevido a ir más lejos fijando, en algunos casos, techos porcentuales a los tipos de gravamen. Muy conocido es el caso de Alemania, cuyo TC ha llegado a proclamar que la carga tributaria que incide sobre el patrimonio no puede exceder del 50% de su renta potencial porque, según su constitución, "el uso de la propiedad sirve por igual al beneficio privado y el interés nacional" (sentencia de 22 de junio de 1995).

En Argentina se ha elaborado, a lo largo de muchas décadas, una amplia jurisprudencia que ha reconocido y ha desarrollado extensamente la prohibición de impuestos confiscatorios. Los tribunales consideran implícita en el artículo 14 de la Constitución en cuanto reconoce los derechos a trabajar y

ejercer toda industria lícita, así como el derecho de usar y disponer de la propiedad. En el dictamen de la Corte Suprema de Justicia de la Nación de 30 de Diciembre de 1998 se dice que "el derecho de propiedad que la Constitución garantiza es inconciliable, en circunstancias ordinarias, con el desapoderamiento a título de impuesto de más de un treinta y tres (33) por ciento de la utilidad corriente de una correcta explotación de los inmuebles rurales".

Hace algo más de un año, el tema fue objeto de debate en Francia cuyo Consejo Constitucional (décision n°2012-662 DC de 29-XII-2012) apreció vulneración de la prohibición de confiscatoriedad en los artículos 3 y 12 de la Ley de Presupuestos para 2013. El artículo 3 estableció, en el IRPF, un nuevo tramo marginal del 45% para rentas superiores a 150.000 €. Se reprochó a este artículo que algunas rentas, obtenidas en el marco de regímenes de jubilación sometidos a cotizaciones sociales suplementarias, podían llegar a soportar en conjunto un gravamen del 75,34 % en sus tramos marginales. El Consejo Constitucional no consideró excesivo el tipo del 45% del impuesto, pero sí la carga global del 75,34 % y, acogiéndose a la llamada jurisprudencia neocaledoniana, declaró la inconstitucionalidad del tipo marginal del 21% de la contribución salarial prevista por el artículo L.137-11-1 del Código de la Seguridad Social.

En las últimas fechas la confiscatoriedad ha vuelto a ser tema de actualidad en el país vecino. De nuevo el Consejo Constitucional (decisión n° 2013-684 DC de 29-XII-2013) ha declarado la inconstitucionalidad del art. 43 de la Ley rectificativa del Presupuesto de 2013, que gravaba con el 75% los rendimientos de capital de cuentas localizadas en Estados o territorios "no cooperadores" (paraísos fiscales) porque este impuesto, unido a las cotizaciones sociales del 15,5%, determina un tipo medio del 90,5%. El gravamen es excesivo para la capacidad contributiva de los interesados y contrario al principio de igualdad ante las cargas públicas.

Por otra parte, se ha enjuiciado también la ley de presupuestos para 2014 en la decisión n° 2013-685, de la misma fecha. El art. 15 establece un tipo excepcional y transitorio (no renovable) del 50% sobre rentas individuales superiores a 1 millón de euros pagadas por las empresas. El impuesto no superará el 5% de la cifra de negocios de la empresa. El Consejo Constitucional ha admitido este gravamen que, a su juicio, no vulnera la capacidad contributiva de las empresas.

Sin embargo, ha declarado la inconstitucionalidad del artículo 13 que toma como referencia las rentas latentes, no realizadas, para determinar el límite máximo del impuesto sobre el patrimonio. También ha rechazado la imposición de las plusvalías de terrenos edificables por no tener en cuenta la erosión monetaria.

De todo ello se desprende que, aun siendo difícil fijar los límites de la prohibición de confiscatoriedad del impuesto, es necesario reconocer al inciso

final del artículo 31.1 de la CE una fuerza vinculante que nuestro Tribunal Constitucional hasta este momento le ha negado.