

POLÍTICAS DE INGRESO Y GASTO PÚBLICO FRENTE A LA CRISIS ECONÓMICA

Francisco ESCRIBANO

I. ALGUNAS CONSIDERACIONES PREVIAS

SI no he malinterpretado el encargo que se me ha hecho, afrontaré la cuestión suscitada desde una perspectiva estrictamente jurídica, es decir, analizando algunas de las decisiones que se han adoptado en España, tanto en materia de ingreso como de gasto público, para afrontar la crisis, con las herramientas que nos ofrece el Derecho Financiero y Tributario, que es mi especialidad y añadiría, además, desde las exigencias que en esta rama del ordenamiento están configuradas por la CE.

En suma, me van a permitir que comience recordando cuáles son los principios fundamentales que precisan esa perspectiva constitucional, porque si bien habría de presumir que se conocen, tal parece que la política que se ha seguido en los últimos tiempos los ha ignorado o, por lo menos, los ha postergado.

Intentaré demostrar mi último aserto haciendo previamente, además, un análisis, apoyado en decisiones del TC, en la medida de su existencia, que hayan podido dar luz en la interpretación de las vigas maestras que sostienen, el que desde hace algún tiempo, ya acuñamos, como el *Derecho Financiero Constitucional* en el estudio que sus discípulos directos realizamos en Memoria del profesor Jaime García Añoveros, que tuve el privilegio de dirigir y coordinar.

Dicho de modo directo e inmediato, se tratará de analizar las exigencias que se encuentran en nuestro texto constitucional acerca de cómo debe ser configurado tanto el sistema tributario, como la asignación equitativa de los recursos o, para no incurrir en *qui pro quo*, cómo debe ser ésta para que podamos decir que cumple con las exigencias de equidad en su determinación, al tiempo que responda a los criterios de eficiencia y economía su programación y ejecución.

La postergación a la que me refería no puede haber llegado al extremo de olvidar que me estoy refiriendo, en primer lugar, al principio de justo reparto de la contribución al sostenimiento de los gastos públicos; y, en segundo, al que ya acuñó un miembro del Departamento de Derecho Financiero y Tributario de esta casa, como el principio de justicia material del gasto; ambos, como es sabido, se encuentran consagrados, respectivamente en los artículos 31.1 y 31.2 CE.

El breve análisis de ambos que afrontaré, tendrá como principal objetivo el que nos proporcionen pautas jurídico constitucionales para el test de constitucionalidad de las políticas seguidas desde que en España terminó por asumirse –y bien que trabajoso fue el parto– que nos enfrentábamos a una crisis de dimensiones globales, y particularmente demoledoras en nuestro país, por diversas causas, muchas de las cuales han sido ya analizadas por quienes me han precedido en el uso de la palabra, y que no corresponden al ámbito de mi competencia analizar; no obstante, tal vez no sería intelectualmente honesto obviar dónde están los orígenes de la misma, quiénes la han provocado y, también, cómo es el propio sistema, que cíclicamente las origina, desde luego desde el modesto punto de vista de quien les habla.

Ya ahora nadie se atreve a presumir de la idea que tanto ha coadyuvado a que nos encontremos en la presente situación, ya nadie reclama, por ahora, claro (!), la idea de *menos Estado y más Mercado*; ya todos vuelven a mirar a papá Estado y reclaman variopintas actuaciones, ayudas económicas; en suma, involucración del Estado en el Mercado.

En un excelente y breve artículo de prensa desarrollaba esta idea Xavier Vidal-Foch, al recordar el llamado *Consenso de Washington* que cumplía veinte años el 6 de noviembre pasado, recordando que así se denominó al recetario económico de los 10 mandamientos del (neo)liberalismo triunfante al proclamar *el éxtasis del mercado y la irrelevancia del Estado*. Sería John Williamson quien codificaría la receta siguiendo las directrices de tres relevantes instituciones económicas y monetarias: el Tesoro norteamericano, el Banco Mundial y el Fondo Monetario Internacional.

Los cuatro pilares del templo al dios mercado serían: *austeridad fiscal* (logradísimo eufemismo –a saber, manifestación suave o decorosa de ideas cuya directa y franca expresión sería dura o malsonante– de rebaja de presión tributaria); *liberalización comercial* (sin el abandono, claro, de las medidas proteccionistas; por ejemplo, a los productos agrícolas nacionales, desde luego); *desregulación financiera* (que ha llevado a casos tan sabrosos como el de Madoff) y *privatizaciones* (que ahora se convierten en ayudas, intervenciones, apoyos a la industria automovilística, inyecciones de liquidez a entidades bancarias en quiebra técnica, etc.).

Ahora, es decir, veinte años después de ejercer con rigor esa política, las tres últimas cumbres del G-20 *van diseñando un espejo cóncavo del Consenso de Washington*. Frente al *equilibrio fiscal*, la *necesidad de estímulos* (otro bellísimo eufemismo) y *déficit temporal*; frente a la *desregulación financiera nueva gobernanza y control de bancos, activos y paraísos fiscales*; frente a *privatizaciones sin distinción, intervenciones públicas para salvar entidades privadas*. Como terminaba advirtiendo Vidal-Foch, *Veremos hasta donde llega el G-20. Y si no recula*.

Reléanse las clarividentes ideas de John Kenneth Galbraith, en su magnífica obra *El crac del 29* (que en su versión original en inglés era *The great crash 1929*), en donde en el Prólogo a la tercera edición en castellano ya ponía en relación la conocida como la *South Sea Bubble* (la burbuja de los Mares del Sur), que califica como uno de los primeros y más típicos períodos de embriaguez bursátil alcista, catastrófico estallido en el lejano 1720, para fundar una de las tesis que recorre toda su excelente obra: el evidente carácter recurrente de la aparición de estos ciclos especulativos y sus consecuencias; y, finalmente, cómo el más eficaz remedio para prevenirla es no perder de vista, ni de la memoria, que cíclicamente la *gente sustituye la realidad por la ilusión y se pilla los dedos*.

Así fue en 1720, se repitió en 1929 y vuelve a presentarse, si bien con una faz diversa, en la década de los sesenta, con la aparición de los fondos de inversión. En ambos períodos, nos recuerda Galbraith, hubo *acciones de fantasía, en ambos períodos la fantasía sustituyó a la sustancia* y, al igual que en 1929, en la década de los sesenta del siglo pasado, algunos que pretendían ganarse la vida sin mucho esfuerzo, consiguieron hacerse ricos por una temporada: la razón no es otra que se experimentaba en el mercado un ciclo o fase alcista; el resultado es que las consecuencias del colapso de 1970, en opinión de Galbraith, fueron mucho más serias que en 1929, aunque, sin lugar a dudas, sus efectos sobre los gastos de consumo, la inversión industrial y la economía en general, fueron mucho menos severos.

No parece exagerado decir, que la situación que se incubaba a partir de 1990, aproximadamente, es aún más nociva, infinitamente más grave y, sobre todo, es global, es decir, nadie ha sido capaz de escapar a ella; sin perjuicio de que sus efectos sean asimétricos en atención a la capacidad, competitividad y robustez del entramado económico empresarial y laboral de cada economía estatal. Pecado (pre) original que algunos endosan, confundiendo legitimidad de origen con legitimidad de ejercicio, quiere decirse, causas endógenas con deficiencias en la gestión inmediata de la crisis.

El lema de este XIV Encuentro podría dar a entender que se encuentran en crisis tanto el Mercado como el Estado, espero que los organizadores no se molesten si les enmiendo la plana: *La actual Crisis del Mercado y la futura Crisis del Estado*, desde luego menos eufónico, pero con mayor significante, que diría un moderno.

Crisis del Estado porque aquí, desde luego, pero también en otros lares, tal parece que han sido los Estados quienes han provocado la crisis y sin embargo, serán los mismos que la han provocado quienes tímidamente primero, ahora ya con cínica desfachatez, exigen que sea el Estado quien entre en crisis en aras de salvar las empresas en bancarrota, los bancos que se han enriquecido organizando la gran fantasía de las titularizaciones, por ejemplo y, además, que se libere el mercado de trabajo, es decir, que se pueda entrar en una especie de ERE generalizada y todo ello con un tufillo de chantajismo, conscientes de que ninguna democracia contemporánea podrá, a la larga, soportar las tasas de paro que se están produciendo, en general; con especial incidencia entre nosotros.

Como, con acierto, afirmaba recientemente Joaquín Estefanía, comentando la riada de libros que están afrontando, en la actualidad, las causas de esta Gran Crisis, *de la lectura de tantas páginas pesimistas se desprende la necesidad de no tratar[la] como un paréntesis entre dos etapas brillantes en cuanto al crecimiento, para concluir Lo que vendrá después seguramente se parecerá poco a lo que había antes.*

Y dicho esto, que si alguno calificara de desahogo (intelectual, al menos), yo no me molestaría, entraré de lleno en el desarrollo del programa que a mí mismo me he marcado.

II. LAS EXIGENCIAS DE UN SISTEMA TRIBUTARIO JUSTO

Generalidad e Igualdad. Criterio de reparto del sostenimiento de los gastos públicos en atención a la aptitud personal de cada ciudadano, es decir, a su capaci-

dad económica, que ha de aplicarse al sistema tributario mediante, atendiendo a los ya señalados principios de generalidad, igualdad y progresividad, que en ningún caso podrá tener alcance confiscatorio. El *cock-tail*, bien agitado, de esos elementos nos dará como corolario la posibilidad de hablar de la justicia del sistema tributario.

El principio de capacidad económica o capacidad contributiva se constituyó en Europa, en la segunda parte del siglo xx, en un referente de la justicia de los sistemas tributarios, en cuanto concebido como el criterio, por excelencia, de reparto de la carga tributaria. Si el proceso de formación de este sector del ordenamiento se caracteriza por la progresiva profundización del carácter jurídico de sus categorías, podríamos decir, que el salto cualitativo lo constituye la enunciación de una fórmula jurídica, susceptible de ser objeto de un juicio de constitucionalidad, y ésa no es otra que la formulación de un principio de justicia sustantiva como referente del reparto de la carga, para que pueda apreciarse la justicia del sistema.

Quizás sea el momento de recordar que hasta su formulación en la Constitución Republicana de 1948 en Italia, muchos juristas habían menospreciado ese criterio llegándolo a tildar de metajurídico, filosófico y, en cualquier caso, no susceptible de garantizar nada en tanto que deletéreo en su configuración. El proceso de formulación del artículo 53 de la Constitución italiana es profundamente revelador y la magnífica labor de la *Corte costituzionale* terminaron de afincarlo como elemento jurídico de primera magnitud en un sinfín de decisiones.

Con ellas, puede afirmarse, con toda seguridad que los hechos susceptibles de imposición –de constituir un presupuesto de hecho susceptible de imposición– deben ser indiciarios –directos o indirectos– de riqueza. Esa escueta afirmación, germen de toda la fortuna del principio, condujo a su aplicabilidad ya no sólo en el juicio de valor del hecho imponible, sino incluso como parámetro de referencia de los aspectos más alejados apriorísticamente de éste, como podrían ser los elementos específicos del momento de aplicación de la figura tributaria. De otra parte, no han sido escasas las voces que han proclamado su utilidad para poner a prueba la propia coherencia de la figura específica a analizar, como por ejemplo en la relevante STC 45/1989, en relación con la inexorabilidad de la tributación conjunta en los supuestos de unidades familiares jurídicamente configuradas.

Alguna doctrina pretende aún hoy diluir el significado del principio de capacidad contributiva desde una concepción de *estrella polar del sistema* (Matías Cortés Domínguez) hasta convertirlo en un principio tan estrechamente conectado con el de igualdad que la potencia y vitalidad de éste difumina aquél, es decir, lo hace innecesario. No parece que esta concepción pueda ser pacíficamente defendida en España, sobre todo si se repasa la jurisprudencia constitucional, aunque desde luego no sería justo ignorar un proceso de progresivo deterioro de su virtualidad, más acentuado hoy que cuando, con sumo acierto, calificó el proceso el Profesor Carlos Palao como *apogeo y crisis del principio de capacidad económica*.

Como afirma el Profesor Pérez Royo, aún hoy es posible seguir atribuyéndole tres grandes funciones: constituirse en fundamento sustantivo de la tributación (1); generar límites al legislador en el desarrollo de su poder tributario (2); configurar el objetivo o programa a conseguir en el ejercicio de ese poder (3).

Inspirándose en el texto del artículo 53 de la Constitución italiana, de modo manifiesto, su recepción en España no fue un dechado de precisión lingüística, al que, desde luego, no contribuyó la primera de las Sentencias de nuestro TC que lo interpretó (27/1981); si se lee con atención la formulación del artículo 31.1 no es

difícil apreciar un cierto grado de redundancia: la justicia del sistema será el resultado de que las cargas tributarias se repartan, inspirándose en los principios de generalidad e igualdad, del que la progresividad será el modo de hacerla patente, de acuerdo con el principio de capacidad económica lo que procurará el resultado de un sistema tributario justo, con un límite casi redundante: que no podrá tener alcance confiscatorio. Sobre estas bases se interrelacionan dos principios fundametales: el de generalidad y el de igualdad; su manifestación, en el ámbito tributario, transido por el principio de progresividad que es el modo en que se debe apreciar la aplicación del principio de la capacidad económica en cuanto criterio de reparto del sostenimiento de los gastos públicos.

De lo telegráficamente expuesto hasta aquí me interesa detenerme, si bien con brevedad, en uno de los aspectos axiales de la formulación del principio de capacidad económica, porque lo considero determinante del juicio que podamos hacer acerca de la política tributaria que se ha realizado en los últimos tiempos, incluso con anterioridad al reconocimiento expreso de la crisis: se trata como habrán adivinado del principio de progresividad como instrumento de hacer efectiva la igualdad en la aplicación del principio de capacidad económica.

No sin antes poner de relieve cómo las bases fundamentales del principio, la de generalidad e igualdad, suponen, al tiempo, un cierto rol garantista, por cuanto se exige una idoneidad subjetiva, es decir, una aptitud personal a la contribución –nadie será gravado atendiendo a otro principio que no sea el de capacidad económica– y una garantía colectiva, o que se establece para un destinatario colectivo: todos serán llamados al cumplimiento de ese deber en atención a esa aptitud. La *generalidad* será así componente inexcusable del concepto constitucional de tributo, no virtud adjetiva del mismo.

Sólo habrá tributo, desde la perspectiva constitucional, si desaparece el privilegio, es decir, si todos son llamados al sostenimiento del gasto público, sin excepciones. El instrumento constitucional de financiación del gasto público será el tributo exigido a todos, el medio «*un sistema tributario justo e inspirado en los principios de igualdad y progresividad*». Si dejamos aparte la evidente redundancia ya advertida por muchos, en esa expresión del FJ 4 de la STC 27/1981 se encuentra otros de los puntos de apoyo del planteamiento constitucional. El sistema tributario, medio para conseguir la financiación de los gastos públicos de todos, sólo será justo si su configuración está inspirada en los principios de igualdad y progresividad. Como dice de forma tajante el FJ 4 de la Sentencia que estamos glosando «*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*», para afirmar, finalmente, «*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 CE: una cierta desigualdad cualitativa es indispensable para mantener cumplido este principio. Precisamente la que se realiza mediante la progresividad global del sistema tributario en que alienta la aspiración a la distribución de la renta*».

Principio de generalidad como elemento conceptualmente necesario de la idea constitucional de tributo y principio de igualdad como ingrediente imprescindible para la justicia del sistema tributario como instrumento de financiación del gasto público. Ésta podría ser la máxima expresión resumida del perfil constitucional del

deber de contribuir en la STC 27/1981, y uno de los corolarios esenciales tanto para la configuración del concepto constitucional de tributo, como para la determinación de la justicia del sistema.

Como ya hemos dicho las SSTC 209/1988 y 45/1989, fueron un punto de no retorno en varios frentes; por lo que aquí interesa, la posibilidad de entender, sólo, desde luego, en ciertos supuestos, que los principios de igualdad de los artículos 14 y 31 CE tienen puntos en común, por lo que, es posible, sólo, insistimos, en ciertos casos que se admita un recurso de amparo por vulneración del principio de igualdad en materia tributaria; que la progresividad de una figura concreta debe tener sus límites, sin necesidad de acudir a la interdicción del alcance confiscatorio, que debe entenderse predicada, no sólo del sistema sino, asimismo, de una figura concreta del mismo; y, finalmente, que el principio de capacidad económica debe ser apreciado en relación con cada ciudadano, no referenciado a un grupo jurídicamente constituido, como pudiera ser el de la unidad familiar.

Sobre el alcance de la progresividad y el de la interdicción del alcance confiscatorio, esa mediante, la STC 150/1990 no aportó grandes ideas, mas es la primera que la afrontó, quejándose de la escasa claridad doctrinal de esa proscripción del efecto confiscatorio en virtud de la aplicación de la progresividad: *El examen de esta alegación viene, en efecto, condicionado por la interpretación que haya de darse al principio de no confiscación en materia fiscal, cuestión que dista de hallarse doctrinalmente clarificada, al contrario de lo que ocurre, por ejemplo, en el ámbito penal o en el de la institución expropiatoria* lato sensu. Reiterará el TC el aspecto redundante que puede llegar a alcanzar la utilización del criterio de la confiscatoriedad, por cuanto, en términos latos, confiscar puede ser utilizado como sinónimo de decomisar, y en todas sus acepciones puede aparecer el fisco como el destinatario del objeto confiscado. En cualquier caso, predicar de alguna acción o fenómeno que es confiscatorio tiene un componente intelectual peyorativo o aflictivo. Por eso el TC seguirá advirtiendo, *De hecho, en materia fiscal, la confiscación no supone la privación imperativa, al menos parcial, de propiedades, derechos patrimoniales o rentas sin compensación, ya que este tipo de privación o exacción es, en términos generales, de esencia al ejercicio de la potestad tributaria y al correlativo deber de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos. Por ello hay quien identifica dicho principio con el de capacidad contributiva, de suerte que sería confiscatorio todo tributo que no se fundara en éste; hay quien considera que es una reiteración del principio de justicia tributaria; y hay finalmente quien opina que constituye un límite por más que indeterminado y de difícil determinación al principio de progresividad del sistema tributario.*

Dos ideas se apuntan ya aquí: la privación imperativa de riqueza, sea renta o patrimonio, no tendrá alcance confiscatorio, en el sentido peyorativo apuntado, si la determinación del *qué* y el *cuánto* es referible al principio de capacidad económica que se erige ahora como fundamento de la tributación, es decir, como el elemento de legitimación de esa apropiación de riqueza por parte del Estado. Mas, al tiempo, interviene para acotar el efecto del principio de progresividad, la cual, ya desde la STC 45/1989, la sabemos esencialmente limitada, es decir, no excesiva, para que pueda ser constitucionalmente aceptada. La determinación de los elementos esenciales identificativos del tributo debe formularse sobre el fundamento de una manifestación de riqueza, al tiempo que en su determinación cuantitativa, deberá modularse principio de progresividad mediante, sin que en ningún caso,

ésta pueda tener alcance confiscatorio que funcionalmente viene a constituir un límite de aquélla. Trayendo en su apoyo la clásica formulación sustantiva del principio de capacidad económica como exigencia lógica de buscar la riqueza allí donde ésta se encuentre que ya hiciera la STC 27/1981, atribuirá la función de adjetivar ese imperativo categórico a la interdicción del alcance confiscatorio: *la prohibición de confiscatoriedad supone incorporar otra exigencia lógica que obliga a no agotar la riqueza imponible sustrato, base o exigencia de toda imposición so pretexto del deber de contribuir; de ahí que el límite máximo de la imposición venga cifrado constitucionalmente en la prohibición de su alcance confiscatorio. Y dado que este límite constitucional se establece con referencia al resultado de la imposición, puesto que lo que se prohíbe no es la confiscación, sino justamente que la imposición tenga «alcance confiscatorio», es evidente 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, con lo que además se estaría desconociendo, por la vía fiscal indirecta, la garantía prevista en el artículo 33.1 de la Constitución: como sería asimismo, y con mayor razón, evidente el resultado confiscatorio de un Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas cuya progresividad alcanzara un tipo medio de gravamen del 100% de la renta.*

De ahí que podríamos afirmar ya que la proscripción constitucional del alcance confiscatorio de un tributo o del sistema tributario en general está concebido como un límite en el desarrollo del principio de progresividad que será el que actúe el de igualdad en el ámbito tributario, se trataría ahora de subrayar que la capacidad económica, como exigencia lógica del sustrato identificador del tributo, se verá modulada en una tensión dialéctica, de una parte por el principio de progresividad, que no es sino el instrumento de verificación de que el sistema tributario se funda en el respeto del principio de igualdad, mas esa progresividad, a su vez, tiene un límite, está acotada en su intensidad por la prohibición del alcance confiscatorio que podría alcanzarse con una presión tributaria que llegara al 100% de la renta obtenida.

Como es fácilmente comprobable el TC afronta la interpretación de la interdicción del alcance confiscatorio con un punto de ambigüedad o, si se quiere, de obviedad; en efecto de *evidencia aritmética* o de *límite absoluto*, llega a calificar sus afirmaciones el TC para asumir *la dificultad de situar con criterios técnicamente operativos la frontera en la que lo progresivo o, quizá mejor, lo justo, degenera en confiscatorio...*». La vaguedad de estas consideraciones del TC no permite mayores precisiones; a juicio similar es posible llegar si se analiza el FJ 23, STC 233/1999, por lo que me abstengo de entrar en su análisis.

En nuestra opinión la interdicción del alcance confiscatorio no es sino un límite al modo de enunciarse el de igualdad, es decir, progresividad mediante; la doctrina española no termina de encontrar una razón convincente de lo que, incluso, se ha llegado a ver como una pura redundancia o, incluso, como una garantía innecesaria por desnaturalizadora de la auténtica función del tributo, concebido éste como la manifestación de un principio de solidaridad. Por decirlo de modo asertivo: la confiscatoriedad, es decir, la acción de confiscar, nada tiene que ver con la detracción de parte de la riqueza, como expresión de los principios de igualdad y generalidad —elementos inescindibles del concepto moderno de tributo— que se enraíza en los deberes de solidaridad, propios del Estado social y democrático de Derecho que la Constitución española consagra en su artículo 1.1. Este punto de partida es, en

nuestra opinión, esencial para poder situar el significado y alcance de la fórmula constitucional que estamos estudiando; insistimos, más que de un principio de no confiscatoriedad, se trataría de establecer un límite, que es al mismo tiempo una obviedad: el sistema tributario, aun inspirado en el principio de progresividad, no puede tener *alcance confiscatorio*, porque sería resultado que desnaturaliza el tributo, es decir, es contradictorio con la finalidad constitucional que lo legitima, de ahí que, al tiempo, su afirmación sea superflua, extremo que suscribimos, pero que, por eso, no impide que se pueda encontrar un significado coherente a la misma, y, a su vez, sea óbice para sostener su carácter redundante.

Se trata, en nuestra opinión, de afirmar que el sistema tributario, en tanto que instrumento del justo reparto del sostenimiento de los gastos públicos, y debiendo distribuirlo de acuerdo con los principios de generalidad e igualdad, actuándola mediante la aplicación del principio de progresividad, no puede resultar para ninguno de alcance confiscatorio, es decir, no puede llegar a tener ese alcance, ese resultado, de absoluta privación de bienes o rentas en que consiste la confiscación. El resultado de ésta no puede producirse mediante la aplicación de un *sistema tributario constitucional*.

El sistema tributario diseñado constitucionalmente, en cuanto manifestación del principio de solidaridad, no es un instrumento de confiscación, sino del modo en que ha de repartirse el sostenimiento del gasto; la aplicación de los principios que lo actúan nunca podrá tener un alcance confiscatorio, es decir, nunca podrán alcanzar los efectos propios de la confiscación.

Yo diría que el matiz está, no en afirmar que existe una prohibición de confiscación vía sistema tributario, porque ello sería una *contradictio in terminis*, sino en explicitar una garantía, es decir, que la actuación de la progresividad nunca podrá tener el alcance de una confiscación, afirmación del añadido que revela, de nuevo, una redundancia, tal vez, una innecesariedad, pero que adorna el precepto con una virtud, la de explicitar un límite ínsito al propio rol que al deber de contribuir se le atribuye ahora, función ésta que permitiría decir, en paliativo de su descrédito, que no se ha producido una *contradictio in adiecto*, aunque sí una *manifestatio ex abundantia*, si se me permite la ironía.

El justo reparto de la carga tributaria, que es la finalidad perseguida por la aplicación de un sistema tributario fundado en los principios de generalidad e igualdad, presupone un efecto redistributivo, en la medida en que la igualdad se concreta en el principio de progresividad, mas con ese límite que no hacía falta que hubiese sido formulado, el de la interdicción del alcance confiscatorio.

En nuestra opinión, con independencia de su redundancia, más que de confiscación, se está hablando de alcance confiscatorio, distinción semántica que pudiera aportarnos, al menos, el siguiente indicio: no es que el sistema tributario no sea un medio *legítimo* de confiscación, es que la progresividad del sistema no puede llegar a producir los efectos de la confiscación, a fuer de no poder ser calificado de *justo* el sistema (tributario) o la figura específica que la produce, mas ello, *también* se produciría, si el sedicente principio no se hubiera formulado; la redundancia o gratuitad de su formulación aparece aquí en toda su crudeza: el efecto confiscatorio no puede producirse *sistema tributario* mediante; la progresividad, modo de realizarse el principio de igualdad en el ámbito tributario, no puede ser de tal intensidad que produzca la confiscación, es decir, que tenga el sistema tributario o, incluso, la

específica figura tributaria o una determinada solución tributaria, un efecto confiscatorio, es decir, un alcance confiscatorio.

El sustantivo que adjetiva la interdicción del alcance confiscatorio es la progresividad, es un límite de ésta, de ese modo de actuar el principio de igualdad en el ámbito tributario: el conjunto del sistema tributario como medio (constitucional) de sostenimiento de los gastos públicos, debe estar fundado, radicado, actuado, principio de igualdad mediante, condición que será de su justicia, si aquélla se aplica mediante la progresividad, virtud, la de la justicia, que se perderá si esa progresividad tiene alcance confiscatorio, es decir, produzca los efectos que se siguen de la confiscación.

Otra cualidad que se ha exigido en relación con el principio de capacidad económica es que la manifestación de riqueza gravada sea real; ésta era una de las virtudes que ya exigió la Jurisprudencia de la *Corte costituzionale italiana*, al tiempo de que fuera cierta, efectiva y actual. En relación con el gravamen local conocido como de plusvalía, es decir, el Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, el TC en su STC 221/1992, consideró que *el pleno respeto al principio de capacidad económica, recogido en el artículo 31.1 C.E., exige «depurar» o separar la parte del incremento de valor que, por deberse exclusivamente a la inflación, tiene un carácter meramente nominal o ficticio. Pues a juicio de la Sala, al excluirse la obligatoriedad del ajuste a la inflación del valor inicial, el precepto cuestionado puede estar en contraste con el expresado principio constitucional (FJ 4); será principio que vincule tanto a los ciudadanos que lo esgrimirán como un derecho, cuanto a los poderes públicos para los que supondrá un deber, incidiendo en la naturaleza misma de la relación tributaria (FJ 3, STC 76/1990), recordándose, al tiempo, que la capacidad económica como principio informador del ordenamiento es elemento imprescindible del sistema pero no único, al tiempo que se recordará la admisibilidad (ex STC 37/1987) de la existencia de tributos con fines extrafiscales, que no tengan en el principio su único fundamento: Es [...] constitucionalmente admisible que el legislador establezca impuestos que, sin desconocer o contradecir el principio de capacidad económica, estén orientados al cumplimiento de fines o a la satisfacción de intereses públicos que la Constitución preconiza o garantiza; y basta que dicha capacidad económica exista, como riqueza o renta real o potencial en la generalidad de los supuestos contemplados por el legislador al crear el impuesto, para que aquel principio constitucional quede a salvo (STC 37/1987, FJ 13). Será en el FJ 4 STC 221/1992 donde se aprecie un valor adicional que ya la mejor doctrina había apreciado en el principio tanto como fundamento de la tributación como límite al ejercicio del poder tributario: El principio de capacidad económica opera, por tanto, como un límite al poder legislativo en materia tributaria. Aunque la libertad de configuración del legislador deberá, en todo caso, respetar los límites que derivan de dicho principio constitucional, que quebraría en aquellos supuestos en los que la capacidad económica gravada por el tributo sea no ya potencial sino inexistente o ficticia.*

El Tribunal necesitó configurar los elementos esenciales del deber de contribuir a través de los principios que lo fundaban con ocasión de la STC 182/1997 al responder a la necesidad de deber acotar el perfil esencial de aquél a los fines de establecer el grado o intensidad de penetración en el mismo decreto-ley mediante, es decir, fijando el sentido de la expresión recogida en el artículo 86 CE *afectar [...] a los derechos, deberes y libertades de los ciudadanos regulados en el Título I.*

Comenzará su razonamiento en el FJ 6 recordando una de las cualidades definidoras por excelencia de nuestra Constitución, la de ser una Constitución normativa y, en su aplicación, *la formulación constitucional del artículo 31.1 no es una simple declaración programática, sino la consagración de un auténtico mandato jurídico, fuente de derechos y obligaciones, y del que se deriva un deber constitucional para los ciudadanos de contribuir, a través de los impuestos, al sostenimiento o financiación de los gastos públicos.* Por tanto, según veíamos, también en la STC 221/1992, un deber de contribuir de los ciudadanos, de acuerdo con un principio que se constituye en garantía de la justicia de su modo de hacerlo y un deber y un límite para los poderes públicos vinculados a establecer la tributación de acuerdo con esos parámetros. Y seguirá diciendo [...] *Desde el punto de vista sistemático, el artículo 31.1 C.E. se inserta en la Sección 2 del Capítulo Segundo del Título I de la Constitución bajo la rúbrica «De los Derechos y Deberes de los ciudadanos». Desde una perspectiva material el artículo 31.1 C.E. consagra no sólo los principios ordenadores del sistema tributario, que son, al propio tiempo, límite y garantía individual frente al ejercicio del poder, sino también derechos y deberes de los ciudadanos frente a los impuestos establecidos por el poder tributario del Estado. Existe el deber de pagar el impuesto de acuerdo con la capacidad económica, en el modo, condiciones y cuantía establecidos por la Ley; pero existe, correlativamente, un derecho a que esa contribución de solidaridad sea configurada en cada caso por el legislador según aquella capacidad. La aplicación de los tributos encuentra su raíz y su justificación en el deber general de contribuir que nuestra Constitución impone en el artículo 31, y sólo a partir de él puede entenderse cabalmente la singular posición que ocupan el Estado y los demás entes públicos como titulares del poder tributario, y los ciudadanos en cuanto sujetos de ese deber constitucional (STC 76/1990, FJ 3).* Ya lo había expresado sintéticamente el Profesor Pérez Royo, como ya advertimos, al explicitar la trinidad de roles del principio: fundamento de la tributación y límite del legislador en el ejercicio de su poder tributario, que estará, precisamente, limitado por la existencia de ese principio, principio jurídico capaz de fundar una declaración de inconstitucionalidad por contravenirlo.

Desde esta *configuración constitucional del deber de contribuir*, como ya sabemos, es desde la que el TC abordará el alcance y los límites de la *afectación* susceptible de no ser constitucionalmente reprochable decreto-ley mediante, lo que se sintetizará, como se recordará, en atender al grado de su penetración, a la figura específica de que se trate por lo que le estará vedado al decreto-ley modificar *sustancialmente el montante de la carga tributaria que deben soportar los contribuyentes sujetos a dicho impuesto*, porque ello supondría [...] *una alteración sustancial de la posición de los ciudadanos en el conjunto del sistema tributario y afecta a la esencia del deber constitucional de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos que enuncia el artículo 31.1. C.E.*

Parar terminar, queremos referirnos a una particularidad que se ha producido en nuestra JTC con alguna arritmia: se trata de analizar la virtualidad del principio de capacidad no predicado, como pretendería la ortodoxia más exigente y estricta, del conjunto del sistema tributario, sino mediante la aplicación de sus exigencias a una figura concreta. De ello tenemos variados ejemplos: las SSTC 209/1988 y 45/1989, con ocasión de la declaración de inconstitucionalidad por vulneración, entre otros, del principio de igualdad y del de capacidad contributiva por la exigencia de la inexorable declaración conjunta de las rentas obtenidas en el seno de una

unidad familiar; lo hará de nuevo el TC con ocasión del análisis del diverso tratamiento de las ganancias patrimoniales en el IRPF en la STC 46/2000 y lo verificará otra vez analizando una peculiar norma que con fines antielusivos se incluía en la ya analizada, en parte, Ley de Tasas y Precios Públicos de 1988. Se trata de la STC 194/2000, mediante la que se declara la inconstitucionalidad de una norma concreta, la DA IV de la LTPP. El interés de traerla aquí radica en que mediante la misma se pone en entredicho la posibilidad de configurar normas que persiguen finalidades antifraudatorias, de matizado carácter sancionador, sin que se respeten las garantías constitucionales apropiadas a esa finalidad sancionadora vulnerándose el principio de tipicidad en relación con el principio de seguridad jurídica, apreciándose además en la Sentencia vulneración del principio de capacidad económica, también en la medida en que se concreta en la norma una ficción de acto de liberalidad. Se califica la medida de sanción encubierta, apreciándose en su aplicación la ausencia de las garantías propias del derecho sancionador.

Afrontará la STC 10/2005 el análisis de la constitucionalidad de la exención, incluida en un precepto anterior a la CE, concedida a las Cajas de Ahorro, no sólo para sus actividades benéficas sino también financieras y mercantiles. El principio de reserva de ley en materia tributaria no permite anular disposiciones legales o reglamentarias anteriores a la CE, ni por la ausencia de requisitos luego exigidos por la Constitución para su aprobación y que, entonces, no venían requeridos, ni por el hecho de que la Constitución haya exigido un determinado rango para la regulación de tales materias, dado que la reserva de ley no puede aplicarse retroactivamente (FJ 4). Mas es evidente que no es ésta la razón de que afrontemos ahora su análisis, lo hacemos porque en sus FFJJ 5 y 6 esta reciente Sentencia vuelve a afrontar cuestiones nunca resueltas del todo, que podríamos resumir así: acerca de las relaciones entre el artículo 14 y el 31 CE. El principio de igualdad ante la ley tributaria resulta indisoluble de los principios de generalidad, capacidad económica, justicia y progresividad igualmente enunciados en el artículo 31.1 CE. La exención, como quiebra del principio de generalidad que rige la materia tributaria al neutralizar la obligación tributaria derivada de la realización de un hecho revelador de capacidad económica, es constitucionalmente válida siempre que responda a fines de interés general que la justifiquen. El deber constitucional de contribuir conforme a la capacidad económica es un mandato que vincula, no sólo a los ciudadanos, sino también a los poderes públicos, como ya vimos (FJ 3, STC 76/90).

El mantenimiento de una exención como la que se discute, carente de la justificación que la vio nacer, implica la quiebra ilegítima del principio de generalidad tributaria. La conclusión constitucional viene avalada también desde el Derecho comunitario (remisión a la STJCE –hoy ya TJUE de 15 de marzo de 1994, asunto C-387/92–). El precepto cuestionado estaría viciado de inconstitucionalidad al establecer una exención que, tras la entrada en vigor de la CE, no resulta compatible con su artículo 14 en relación con el artículo 31, por cuanto discrimina a unas entidades respecto de otras en el ejercicio de la misma actividad, sin una justificación capaz de neutralizarla, al no servir a tales efectos la justificación histórica de su exclusivo carácter benéfico, que ahora, además, no se produce.

Afrontará uno de los argumentos fundamentales el TC en el FJ 5 de la Sentencia: la desigualdad ante la Ley que se recoge en el artículo 14 CE. E interesa traer aquí un largo pasaje de este FJ 5 porque viene a resumir y sistematizar su idea sobre el alcance del principio de igualdad ante la Ley: «*Sobre el alcance del prin-*

principio de igualdad ante la Ley este Tribunal ha elaborado en numerosas Sentencias una doctrina cuyos rasgos esenciales pueden resumirse como sigue: a) no toda desigualdad de trato en la Ley supone una infracción del artículo 14 CE, sino que dicha infracción la produce sólo aquella desigualdad que introduce una diferencia entre situaciones que pueden considerarse iguales y que carece de una justificación objetiva y razonable; b) el principio de igualdad exige que a iguales supuestos de hechos se apliquen iguales consecuencias jurídicas, debiendo considerarse iguales dos supuestos de hecho cuando la utilización o introducción de elementos diferenciadores sea arbitraria o carezca de fundamento racional; c) el principio de igualdad no prohíbe al legislador cualquier desigualdad de trato, sino sólo aquellas desigualdades que resulten artificiosas o injustificadas por no venir fundadas en criterios objetivos y suficientemente razonables de acuerdo con criterios o juicios de valor generalmente aceptados, y d) por último, para que la diferenciación resulte constitucionalmente lícita, no basta con que lo sea el fin que con ella se persigue, sino que es indispensable además que las consecuencias jurídicas que resultan de tal distinción sean adecuadas y proporcionadas a dicho fin, de manera que la relación entre la medida adoptada, el resultado que se produce y el fin pretendido por el legislador superen un juicio de proporcionalidad en sede constitucional, evitando resultados especialmente gravosos o desmedidos (por todas, SSTC 3/1983, FJ 3, y 193/2004, FJ 3)».

En suma, y con brevedad: el artículo 14 no impide cualquier desigualdad, siempre que exista una justificación objetiva y razonable, es decir, que el legislador puede producir situaciones de desigualdad siempre que estén fundadas en criterios objetivos y suficientemente razonables en términos constitucionales; en identidad de supuestos de hecho, no se pueden desprender diferentes consecuencias jurídicas; la diferencia o desigualdad producida no se debe justificar atendiendo sólo al fin perseguido, deberá superar un juicio de proporcionalidad la relación entre la medida adoptada, el resultado que se produce y el fin pretendido por el legislador.

¿Qué se añade cuando la vulneración del susodicho principio de igualdad lo es ante la ley tributaria? El TC le concederá relevancia a ese aspecto de la cuestión en la medida en que las valoraciones mencionadas habrán de llevarse a cabo en cada caso teniendo en cuenta el régimen jurídico sustantivo del ámbito de relaciones en que se proyecte; la peculiaridad de lo tributario estribará entonces en que es la propia norma constitucional –ex artículo 31– la que concreta y modula el alcance del artículo 14, así la igualdad que aquí se consagra, la igualdad ante la ley tributaria, resulta indisociable de los principios de generalidad, capacidad económica, justicia y progresividad igualmente enunciados en el artículo 31.1 CE (SSTC 27/1981, FJ 4, y 193/2004, FJ 3, por todas).

Sobre estos presupuestos es evidente que la exención es una excepción al principio de generalidad, sólo podrá ser constitucionalmente válida atendiendo a fines que razonablemente justifiquen su existencia por la búsqueda de fines de interés general, suficientemente ponderados, en caso contrario debe proibirse por vulneración, precisamente del principio de generalidad en atención a la exigencia constitucional que impone a todos el deber de sostener los gastos públicos de acuerdo con el criterio de capacidad económica (FJ 7, STC 96/2002); se producirá una lesión de los principios de igualdad y generalidad «cuando “se utiliza un criterio de reparto de las cargas públicas carente de cualquier justificación razonable

y, por tanto, incompatible con un sistema tributario justo como el que nuestra Constitución consagra en el artículo 31” (STC 134/1996, FJ 8)».

Desde las exigencias del principio de igualdad ante la ley que se han establecido en el FJ 5 no parece razonable que determinadas entidades financieras, que históricamente se beneficiaban de una exención en atención a que tenían exclusivamente carácter benéfico, lo sigan haciendo hoy en la medida en que ha desaparecido esa exclusividad y también éstas pueden realizar el resto de actividades de cualquier entidad financiera; esta situación es considerada por el TC como vulneradora del principio de igualdad del artículo 14 en relación con el 31 y considerará inválida la norma cuestionada: «*es patente que el mantenimiento de una exención como la que se discute, carente de la justificación que la vio nacer, implica la quiebra ilegítima del deber de “todos” de contribuir a aquel sostenimiento, o, lo que es lo mismo, del principio de generalidad tributaria que el artículo 31.1 CE establece*» (FJ 6).

En suma se vulnera el principio de igualdad al utilizarse un criterio de reparto de la carga tributaria carente de una justificación razonable al establecer una excepción al principio de generalidad artificiosa o injustificada, sin que las razones históricas que las pudieron justificar, puedan ya superar el test del principio de proporcionalidad, es decir, la relación entre la medida adoptada, el resultado producido y el fin pretendido por el legislador.

Se considera discriminatoria, por contraria al principio de igualdad, la no inclusión entre las partidas deducibles de la base imponible las cantidades abonadas en virtud de sentencia judicial por alimentos a los hijos en el IRPF a tenor de lo dispuesto en la STC 57/2005. Se considera que el factor de discriminación estriba en que sí lo son las partidas abonadas a los cónyuges separados. Reiterará ahora el TC la doctrina que fundó su decisión en la que acabamos de analizar, de modo que para que se aprecie ese trato discriminatorio, es preciso que se produzca entre dos situaciones que puedan considerarse iguales. Este es extremo que manifiestamente aquí no se produce. El deber de alimentos de los hijos, dentro o fuera del matrimonio, es deber constitucional de todos los padres. Este deber es de igual naturaleza para todos los padres, con independencia de que se funde, en algunos supuestos, en sentencia judicial. Por consiguiente no hay discriminación alguna, antes por el contrario, ésta sí se produciría si se admitiera sólo en los supuestos de separación en virtud de sentencia judicial. Este deber de alimentos no es equiparable a los del cónyuge a los efectos de los artículos 14 y 31.1 CE. En este último caso será deber de contenido legal, y configura un supuesto diverso, lo que justifica y fundamenta un diferente régimen tributario, que no supone discriminación alguna.

El TC recordará los cuatro requisitos esenciales para entender que se está produciendo una desigualdad infundada, que ya analizamos en la STC 10/2005, trayendo, además en su apoyo doctrina anterior [entre otras, SSTC 76/1990, FJ 9; 1/2001, FJ 3; 152/2003, FJ 5 c); y 193/2004, FJ 3].

Sin embargo el interés adicional de esta Sentencia es que afronta abiertamente uno de los puntos que introducíamos al inicio de estas páginas y que tan equívocamente resolvió la STC 209/1988: si el principio de igualdad a que se refiere el artículo 31 CE puede, o no, fundar un recurso de amparo: el TC en la STC 10/2005 no se pronunciaba al respecto en atención a que estaba resolviendo cuestiones de inconstitucionalidad, pero ahora se trata de un recurso de amparo. Por eso en el FJ 3 se puede leer «*La parte actora considera que la resolución impugnada y, en*

última instancia, el artículo 71.2 de la Ley 18/1991, vulneran el principio de igualdad reconocido tanto en el artículo 14 como en el artículo 31.1, ambos CE. Pues bien, dado que la presunta vulneración del principio de igualdad se fundamenta en el diferente tratamiento que, desde la perspectiva del deber de contribuir, atribuye el legislador a idénticas manifestaciones de riqueza, es evidente que el presente recurso de amparo debe situarse, en primer lugar, en el ámbito del artículo 31.1 CE, precepto que, como venimos afirmando, conecta de manera inescindible la igualdad con los principios de generalidad, capacidad, justicia y progresividad, que se enuncian en dicho precepto constitucional (entre otras, SSTC 27/1981, FJ 4; y 46/2000, FJ 4); artículo cuya vulneración no es susceptible de amparo ante este Tribunal, a tenor de lo dispuesto en los artículos 53.2 CE y 41.1 LOTC».

Trayendo en su apoyo la STC 1/2001, declarará el TC que al ser la discriminación denunciada no de naturaleza objetiva, sino de carácter subjetivo puede situarse este proceso constitucional en la esfera del artículo 14 CE; por lo que sí puede ser objeto de amparo. Es decir, el carácter subjetivo es lo que proporciona la clave para que se puedan entender concernidos ambos principios de igualdad, es decir, tanto el que se reconoce en el artículo 14, cuanto el del artículo 31 y, *por eso* se admitirá el amparo en relación con un asunto tributario: «*Establecido que resultan concernidos los artículos 14 y 31.1, ambos CE*», nos dirá el FJ 4.

Finalmente, el TC entenderá que en este caso no puede hablarse de un trato desigual al negar que los presupuestos de hecho fueran iguales: la condición *sine qua non* para que la igualdad protegida en ambos preceptos resulte vulnerada es que se produzca una discriminación entre dos situaciones que puedan considerarse iguales. Y este primer requisito es, precisamente, el que no concurre en este caso, en el que los términos de comparación ofrecidos no resultan idóneos para ilustrar la desigualdad que se denuncia. A mayor abundamiento, considerará el TC que precisamente sería discriminatorio establecer lo contrario, por considerarlo una excepción injustificada y contraria al principio de generalidad del que no puede desembarazarse cualquier análisis del principio de igualdad en materia tributaria; terminará, por ello, diciendo el TC: «*Admitir lo contrario, esto es, reconocer exclusivamente a los padres alimentantes que no conviven con sus hijos el derecho a reducir de la base imponible del impuesto el coste de su manutención sería tanto como establecer un privilegio fiscal discriminatorio frente al genérico deber de contribuir del artículo 31.1 CE, sin una justificación que, desde el punto de vista constitucional, lo legitime*» (FJ 4, STC 57/2005).

III. LOS CRITERIOS DE JUSTICIA MATERIAL EN RELACIÓN CON EL GASTO PÚBLICO

De mucha menor entidad serán las consideraciones que se pueden realizar en relación con lo que se ha venido en denominar el principio de justicia material del gasto, ideas prontamente defendidas por el Profesor Rodríguez-Bereijo y que se introducen en la Constitución, defendiendo su no demasiado afortunada redacción el Profesor Fuentes Quintana. Formulado en el artículo 31.2 CE: *el gasto público realizará una asignación equitativa de los recursos públicos, y su programación y ejecución responderán a criterios de eficiencia y economía.*

Se suele predicar de él un efecto simetría, es decir, un principio en el que fundar sustantivamente el momento tanto de la configuración de la decisión de gasto (programación), en el momento del diseño de la política presupuestaria, como en el de su ejecución de la que se predica la exigencia del cumplimiento de los principios de eficiencia y economía.

Desde luego, su introducción en nuestro texto constitucional, sin ningún parangón que yo conozca en otras Constituciones de nuestro entorno, significó un intento de profundizar en el proceso de juridificación, si se me permite la expresión, de la actividad financiera del Estado; para sus detractores, en la misma línea seguida por los que detestaban el de capacidad económica, es sólo una cornucopia del sistema, un principio metajurídico difícilmente susceptible de aplicación jurídica, ni residenciable en vía judicial. Y hay que reconocer que hasta el momento la práctica constitucional les ha dado la razón.

Se suele distinguir dos *momentos* de su aplicabilidad; de una parte, en el momento de la decisión en la asignación de recursos: es ése el *momento*, en que sus detractores más escépticos se muestran, acerca de su susceptibilidad *real* de control jurídico, aunque la historia nos enseña que esos escepticismos siempre se han superado, en el ámbito del derecho público, jurisprudencia mediante; la lucha por el derecho y su efectiva judicialización son hitos fundamentales del efectivo Estado de Derecho. En este sentido se suele señalar cómo es susceptible de introducir un juicio de valor acerca del destino de los ingresos públicos y éste no puede ser otro que el cumplimiento del que se ha venido en denominar el horizonte utópico de la Constitución, a saber, los derechos difusos recogidos en los principios rectores de la política social y económica, que a su consecución se le confiere una cierta primacía respecto de otras finalidades.

Por adelantar ideas, en la actual situación, por ejemplo, una especial atención a la promoción de las condiciones favorables para el progreso social y económico que el artículo 40 CE concreta en políticas orientadas al empleo; aunque no ignoro que, exactamente, la CE habla del *pleno empleo*, no soy tan utopista como para exigir tan feliz final, aunque desde luego, para que la destrucción de empleo no se abarate, como es solicitud que podríamos incluir en el capítulo de lo que se solicita, en gran medida, por los responsables mediatos o inmediatos de la actual situación de crisis.

El segundo de los *momentos* de este principio de justicia material del gasto no es otro que el criterio de eficiencia y economía en la programación y ejecución del gasto público. Exigencia de naturaleza técnica que implica la necesidad de aplicar procedimientos eficaces en la gestión del gasto dirigidos a la consecución una óptima asignación de los recursos. Esta eficiencia y economía serán las pautas que deberá seguir el TCu *ex* artículo 136 CE, constituyéndose así el artículo 31.2 CE en el fundamento constitucional para el desarrollo del control de eficiencia y economía o racionalidad en la programación y ejecución del gasto, además del tradicional control de legalidad, a desplegar por el TCu.

Frente a la exuberancia de la JTC en relación con el principio de capacidad económica, serán muy escasos, por no decir inexistentes, los pronunciamientos relativos a este principio. Un escuálido ATC 982/1986, hasta donde se me alcanza, ha fijado su atención en este principio, contenido en el artículo 31.2 CE, para fundar la competencia y legitimidad de un cierto control de la actividad de un ente con finalidad privada subvencionado con fondos públicos.

IV. LA RESPUESTA DEL ESTADO (ESPAÑOL) A LA CRISIS DEL MERCADO: UN JUICIO A LA LUZ DE LOS PRINCIPIOS ANALIZADOS

A. EN MATERIA DE INGRESOS

Tras este larguísimo proemio, ya es hora de que afrontemos, desde sus presupuestos jurídicos, las políticas de ingreso y gasto público que se han seguido en España frente a la crisis económica, que era el objeto que me habían atribuido los organizadores de este XIV Encuentro del Anuario de la Facultad de Derecho de la UAM.

Larguísimo y, sin embargo, fundamental, desde el punto de vista de quien les habla, es decir, de un jurista cuya especialidad no es otra que el Derecho Financiero y Tributario, lo que, al tiempo, me ofrece el alibí, la coartada, del método de análisis desarrollado.

Si nos atenemos a la progresividad del sistema tributario, uno de sus principios rectores como palanca de accionabilidad del de igualdad, sobre la base del de generalidad, según vimos, el juicio de quien les habla es extraordinariamente negativo.

Tres eran básicamente los Impuestos que aportaban progresividad al sistema tributario: el IRPF, el ISD, el IP. Con algunas excepciones, en el ámbito de la imposición local, el resto de los impuestos de nuestro sistema tributario es proporcional.

El primero, producto de su enésima reforma en 2006, los otros dos, respectivamente, de 1987 y de 1991. Comencemos por el IP, aunque sólo sea por la peculiaridad de su actual situación, que me atrevería a calificar como de surrealista (gravamen suprimido, aunque no derogada, sino parcialmente, la ley que lo establecía). Como es sabido desde el día de navidad de 2008 es un Impuesto cuya normativa no ha sido derogada, pero cuyo gravamen ha sido suprimido en virtud de la Ley 4/2008. La norma es el resultado de la explotación del populismo que desgraciadamente se extiende con mayor intensidad durante las campañas electorales: las consabidas promesas generalizadas de bajadas de Impuestos (los famosos 400 € de reducción en las retenciones; la promesa generalizada de otros de bajar el IRPF, etc.). En este contexto se produce la promesa de supresión del IP por el candidato cabeza de lista que resultó ser la más votada.

La medida se lleva a cabo en diciembre de 2008, en cuya consecuencia ya el 31 de diciembre de dicho año no se produce el devengo del Impuesto y durante la primavera de 2009 no era exigible hacer la declaración por este Impuesto. Salvo las razones apuntadas de deplorable populismo electoral, ignoramos qué fundamento tiene desde la perspectiva de la justicia del sistema la supresión de este gravamen.

Y me resisto, en este caso, a dar la razón a quienes pudieran aducir que en otros países de nuestro entorno o no existe o ha sido, asimismo, suprimido. En España este impuesto se incorpora al sistema en 1977 en el marco de la LMURF como una medida antifraude o para facilitar el control de éste ¿Acaso es que en España ya hemos ganado la batalla del fraude fiscal? Ni siquiera merece la pena detenerse a argumentar la mendacidad de una respuesta afirmativa. Otros sostendrán que toda la función de control que aportaba el Impuesto ahora se obtiene IRPF mediante; mas aunque no es cierta del todo esa afirmación, no cabe duda de que aportaba al sistema dosis –si bien pequeñas– de progresividad.

La supresión del gravamen contenido en la Ley del Impuesto sobre el Patrimonio resta progresividad al sistema; dificulta el control de otros Impuestos: IRPF, ISD, IVA, ITPAJD, en suma proporciona opacidad para un sector bien significativo de los llamados al sostenimiento de los gastos públicos, en evidente deterioro de los principios de generalidad e igualdad; y, desde luego, del de progresividad.

Las razones de que se deje vigente la norma y se suprima el gravamen no tienen otro objetivo que impedir –formalmente– que pueda haber una Comunidad Autónoma que apruebe un Impuesto de esas características, en aplicación del artículo 6.2 LOFCA; se ha suprimido el gravamen del Impuesto que sólo afecta a la minoría más afortunada del país, es decir, aquella que posee mayor aptitud a la contribución, mayor capacidad económica y se resta progresividad al sistema. No podemos decir que la medida haya sido justa, ni oportuna, en la actual situación de crisis y de déficit, no ya por la pérdida de los ingresos que el gravamen proporcionaba, desde luego muy superiores, por ejemplo, al coste de los famosos y denostados, por otros, 400 euros de deducción en el IRPF; y lo peor de todo es que se ha hecho en un contexto de aceptación del discurso de que el mejor impuesto es el inexistente y que toda la política tributaria que cabe hacer es reducir los Impuestos: sencillamente lamentable.

En esa misma tónica podemos inscribir la situación en que se encuentra el ISD. Impuesto que, como es sabido, forma parte del grupo de los Impuestos estatales cedidos a las CCAA. El nuevo régimen de cesión, como ninguno de Vds. ignora, supone la atribución de competencias normativas a las CCAA, dentro de un *modelo* de financiación que ya el TC en la STC 289/2000 caracterizaba como de *corresponsabilidad fiscal*. Permítanme que les recuerde el pasaje: *Es cierto que la autonomía financiera ha venido configurándose desde sus orígenes más por relación a la vertiente del gasto, que con relación al ingreso –como capacidad para articular un sistema suficiente de ingresos– (SSTC 13/1992, de 6 de febrero, FJ 7, y 104/2000, de 13 de abril, FJ 4); por ello, es evidente que el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas se ha venido articulando desde la óptica de unas Haciendas territoriales de transferencia en las que el grueso de sus ingresos procedían del Presupuesto estatal, a través del porcentaje de participación en los ingresos del Estado (SSTC 13/1992, de 6 de febrero, FJ 7, y 68/1996, de 18 de abril, FJ 10). No obstante, no cabe duda alguna de que en los últimos años se ha pasado de una concepción del sistema de financiación autonómica como algo pendiente o subordinado a los Presupuestos Generales del Estado, a una concepción del sistema presidida por el principio de «corresponsabilidad fiscal» y conectada, no sólo con la participación en los ingresos del Estado, sino también y de forma fundamental, de la capacidad del sistema tributario para generar un sistema propio de recursos como fuente principal de los ingresos de Derecho público. Basta con acudir al último modelo de financiación, correspondiente al quinquenio 1997-2001 (con la consiguiente modificación de la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las Comunidades Autónomas, por la Ley Orgánica 3/1996, de 27 de diciembre; y con la aprobación de la nueva Ley 14/1996, de 30 de diciembre, de Cesión de Tributos del Estado a las Comunidades Autónomas), para comprobar cómo se ha puesto de manifiesto la voluntad del legislador estatal de estructurar un nuevo sistema de financiación menos dependiente de las transferencias estatales y más condicionado a una nueva estructura del sistema tributario que haga a las Comunidades Autónomas «corresponsables» del mismo (dicha intención ya venía manifestada en los «Acuerdos para el desarrollo del sistema de financiación de las Comunidades Autónomas del quinquenio 1992-1996», aprobados por el Consejo de Política Fiscal y Financiera el*

día 7 de octubre de 1993). Concepto éste el de la «corresponsabilidad fiscal», que no sólo constituye la idea fundamental de dicho modelo sino que además se erige en el objetivo a conseguir en los futuros modelos de financiación. En este sentido se ha manifestado la Exposición de Motivos de la Ley 14/1996 citada donde se proclama que «a partir de estos momentos se inicia una nueva etapa en la evolución histórica del régimen de cesión de tributos del Estado a las Comunidades Autónomas, presidida por el principio de corresponsabilidad fiscal efectiva».

En aplicación de este principio de *corresponsabilidad fiscal*, que incluye, como acabamos de decir, el ejercicio de competencias normativas, las CCAA han sucumbido a una política de deterioro progresivo del gravamen, quiere decirse dura y llanamente, que todas, sin excepción, han utilizado irresponsablemente sus competencias normativas para dinamitar el gravamen. Algunas casi reduciéndolos a cero, otras introduciendo medidas todas tendentes a la rebaja de la carga tributaria; de nuevo en grave deterioro de los principios que constitucionalmente fundan la justicia del sistema tributario. Tal parece que se ha extendido la idea o invención de Laffer, a saber, *que se recauda más cuanto más bajan los impuestos*, invención, en su acepción de *fingir hechos falsos o levantar embustes*, que así presentada, la idea es especialmente vulnerable por no decir ficticia o engañosa, porque ¿también reduciendo el tipo a cero seguiría siendo válida la tesis? Tal parece que algunas CCAA así lo han entendido.

Hoy en España, en el ámbito territorial de las CCAA de régimen común, la limitada progresividad que aportaba al sistema el ISD se ha reducido –si no desaparecido– de modo drástico. Bien se puede comprender que haya razones que abogan por la desaparición de este gravamen, mas no debe perderse de vista que en aquellos países que han procedido a su supresión, la medida ha ido acompañada con la inclusión de los incrementos de patrimonio que la transmisión gratuita supone como un ingrediente más a tener en cuenta en el IRPF del ejercicio en que aquella se produce, con ciertos índices reductores o bien no gravando esas adquisiciones a tarifa general progresiva.

Los principios de generalidad e igualdad están especialmente maltratados en el nuevo IRPF, en su regulación de 2006. Ha desaparecido definitivamente de nuestro sistema cualquier atisbo de impuesto sintético. De modo que la tarifa progresiva general, prácticamente sólo se aplica a los rendimientos del trabajo y a otros rendimientos (rendimientos del capital inmobiliario, ganancias y pérdidas patrimoniales que no tengan la consideración de rentas del ahorro; rendimientos de actividades económicas etc.); en suma se ha dividido la base imponible entre general y del ahorro (art. 47.2 LIRPF), siendo el gravamen de la general mediante la aplicación de una escala progresiva (estatal, –art. 62 LIRPF–; y autonómica –art. 73–), que por encima de 53.407,20 tendrá un tipo marginal del 43%; la base del ahorro está sometida a un gravamen proporcional del 18% (estatal –artículo 66 LIRPF–; y autonómica –art.76–), lógicamente con independencia de su cuantía. Parece que con la Ley de Presupuestos para 2010 se pretende elevar este porcentaje hasta el 20/21% (1).

Un segundo aspecto de notable efecto sobre el principio de generalidad e igualdad lo constituyen los sistemas de determinación de bases imponibles mediante cri-

(1) El artículo 69 de la Ley de Presupuestos para 2010 (Ley 26/2009, de 23 de diciembre; BOE de 24 de diciembre de 2009), con efectos 1 de enero de 2010 ha modificado el artículo 66 del IRPF, de modo que las denominadas rentas del ahorro quedan gravadas hasta 6.000 € con un tipo proporcional del 19% y desde esa cantidad en adelante al tipo del 21%; método de gravamen que impide que se tenga que aplicar el conocido como «error de salto» del 56.3 LGT.

terios objetivos. Es decir, mediante instrumentos que no están gravando la renta obtenida sino la estimada de acuerdo con los módulos. Este régimen que se arrastra desde la implantación del IRPF en 1978 y que se impone en su momento como consecuencia, según se adujo entonces, de facilitar la integración de quienes realizaban actividades económicas de pequeña cuantía, en evitación del cumplimiento de engorrosos deberes fiscales, no parece que tengan hoy esa justificación. Una de las normas de nuestro sistema tributario que más evidentemente ponen de relieve la discriminación que sufren los llamados al pago del IRPF está constituida por el artículo 31.2.2.ª, precepto que está desarrollado por los artículos 32 a 39 y DT 1.ª RIRPF.

En su virtud a todos aquellos contribuyentes que pueden estar acogidos al régimen de estimación objetiva singular no se les podrán imputar los denominados incrementos de patrimonio no justificados, en atención a las diferencias entre los rendimientos reales de la actividad y los derivados de la correcta aplicación de estos métodos. Norma que tiene dos acusados efectos perversos. En primer lugar, que se desnuda a sí misma, por cuanto reconoce de modo paladino que mediante la estimación objetiva singular no se está gravando la renta real y efectiva, lo que es tanto como un reconocimiento expreso de la vulneración de las bases constitucionales de un sistema tributario justo, que ya hemos analizado.

El segundo de los efectos perversos se produce en la medida en que constituye una eficazísima coartada que, a modo de tapadera, puede facilitar la creación artificial de una actividad sometida a ese régimen de estimación objetiva a fin de canalizar eventuales incrementos no justificados de patrimonio proveniente de otras fuentes, con las dificultades adicionales de probanza de que no han sido éstas sino la actividad sometida a los correspondiente módulos de la estimación objetiva la causante de estos incrementos y la posibilidad de aducir la norma mencionada para evitar su tributación.

Una sola palabra en relación con el evidente agravio que supone el eufemista *Régimen especial para trabajadores desplazados* del artículo 93 LIRPF cuya reforma anunciada tanta literatura ha generado en las dos últimas semanas, sobre todo en la prensa deportiva. Me refiero a la reforma del precepto que permitía a ciertos deportistas de élite que no hubieran sido residentes en España durante los últimos diez años, tributar como no residentes durante seis años a un tipo del 24%. El revuelo más bien está producido por los clubs antes que por los propios jugadores teniendo en cuenta que en la inmensa mayoría de los supuestos los sueldos pactados suponen que el club se hace cargo del coste tributario del contrato, por lo que la desaparición de ese régimen especial a quien perjudica directa e inmediatamente no es sino al club que contrata y paga. En todo caso, convendrá saber que su entrada en vigor no tendrá efectos retroactivos, antes bien se concede efectos ultraactivos a la norma que se deroga, por lo que los contratos ya realizados disfrutarán plenamente de ese privilegio en vulneración del principio de generalidad e igualdad (2).

(2) La previsión que hacíamos en la versión original y en la conferencia impartida el 13 de noviembre de 2009 en la UAM, se ha cumplido plenamente; en efecto, la DF decimotercera de la Ley de Presupuestos para 2010 da nueva redacción al artículo 93 del TRIRPF donde se encontraba el mencionado régimen de los trabajadores desplazados al territorio español, en su virtud, ahora sólo se registrarán por ese régimen especial aquellos que cumpliendo idénticos requisitos que los exigidos por la norma anterior, no vayan a tener retribuciones anuales previsibles superiores a 600.000 €. Sin embargo, la norma no tiene efecto retroactivo alguno y sí plenos efectos ultraactivos la derogada, de modo que en aplicación de lo dispuesto en el apartado segundo de la citada DF decimotercera de la Ley de Presupuestos para 2010 se da nueva redacción a la DT decimoséptima LIRPF, en cuya virtud los traba-

Dos cuestiones aún me gustaría presentarles, con la advertencia, por si aún no les han percibido que, como habrán oído, más que un análisis de las medidas tributarias específicas que hayan podido adoptarse que son escasas y de poca virtud en el contexto del déficit financiero público que la caída de la recaudación está generando, unido al mayor gasto realizado por el Estado, me estoy refiriendo a cuestiones estructurales de nuestro sistema tributario, también, desde luego, porque en un contexto de crisis económica con unos próximos años que se auguran muy difíciles, como ya nos advertía Joaquín Estefanía, más que un incremento de la presión fiscal, lo que hay que buscar es revisar aquellos aspectos de nuestro sistema tributario que sencillamente no responden a las mínimas exigencias de los parámetros constitucionales de la justicia tributaria.

Por ello resulta notablemente incomprensible la supresión de un gravamen que, sobre todo, servía a la detección de actividades fraudulentas; el mantenimiento de regímenes de estimación objetiva que procuran vías de fraude o de cobertura del mismo. Y que cuando, directamente, se aduce el déficit como argumento para la subida de la presión fiscal ésta se vehicule a través del IVA, impuesto indirecto, no progresivo que va a producir un encarecimiento del consumo (3). Tampoco esa solución proporciona un juicio positivo desde nuestro punto de vista.

Para terminar con estas reflexiones que no sé si han respondido a las expectativas de mis anfitriones el invitarme y de Vds. al oírme, quiero no dejar de afrontar otro botón de muestra de la desatención de nuestro sistema tributario de los principios que la Constitución le marca para poder predicar de él algo cercano a un criterio de justicia, lo que en las actuales circunstancias es aún más criticable.

Se trata del régimen de los conocidos como Instrumentos de Inversión Colectiva (arts. 57 a 60 LIS), dentro de los denominados regímenes especiales en el IS. Resulta subrayable de este régimen especial que lo más interesante del mismo es que sólo en algunos casos tributarán al 1% en el IS, y que semejante característica no se encuentra regulada, precisamente entre los preceptos citados, sino en el que la LIS dedica al tipo aplicable, es decir, el artículo 28; para las denominadas SICAV, es decir, Sociedades de Inversión de Capital Variable, cuando tengan como mínimo cien socios o partícipes, tributarán al 1% (art. 28.5 LIS). Los beneficios producidos no tributarán en el IRPF de sus socios o partícipes, si son reinvertidos en adquisición de nuevos activos; por el contrario, aquéllos podrán reembolsar los fondos difiriendo la tributación de las eventuales ganancias mediante reducciones de sus aportaciones al ente. El requisito de los 100 socios o partícipes (los popularmente conocidos como *mariachis*), es un obstáculo bien fácil de salvar y en muchos casos las SICAV son auténticas tapaderas de fraude tributario, en manos de un auténtico socio o partícipe y 99 hombres (o mujeres) de paja. Lamento no tener tiempo de detenerme en más casos como los reseñados.

jadores desplazados a territorio español con anterioridad a 1 de enero de 2010, podrán seguir disfrutando del régimen que ahora se deroga.

(3) El artículo 79 de la Ley de Presupuestos para 2010 establece que con efectos 1 de julio de 2010 y vigencia indefinida, se introducen una serie de modificaciones en el párrafo 1 del artículo 90 LIVA: en su virtud el impuesto se exigirá al tipo del 18%, salvo lo dispuesto en el artículo 91; éste a su vez, se ve, asimismo, modificado quedando el tipo anterior del 7%, ahora en el 8%, sin más modificaciones que ésta en el resto del precepto.

B. LAS POLÍTICAS DE GASTO PÚBLICO DESDE EL PUNTO DE VISTA JURÍDICO CONSTITUCIONAL

La escasa atención que nuestra doctrina e incluso la JTC han dedicado a este principio que se ubica en el artículo 31.2 CE impide desarrollar un juicio de valor jurídico mínimamente consistente por falta de precedente.

El TCu ha utilizado vagamente el mandato del artículo 31.2 y nuestro TC sólo en una ocasión, como ya señalamos.

En Italia, hace ya tiempo, un discípulo de Benvenuto Griziotti, Federico Maffezzoni, ponía en relación la idea de capacidad contributiva, asimismo con la susceptibilidad de disfrutar en mayor medida que otros ciudadanos de los gastos públicos. En una situación de crisis del Mercado que inevitablemente se va a traducir en una crisis del Estado que iremos padeciendo en los próximos años con déficit muy acusados –¿quién se acuerda ya del pacto de estabilidad, por ejemplo?–. Y la intensidad de la crisis hay que ponerla en relación con la prórroga que en días pasados se anunciaba para volver a exigirlo: no antes de 2013.

Estamos convencidos que la Gran Crisis que padecemos se asemeja mucho a aquellas situaciones excepcionales que en ocasiones producen una suspensión de garantías jurídicas o un olvido de las normas que rigen el desarrollo normal para cuya gobernanza están hechas. Mi convencimiento es que el Derecho Financiero y Tributario que se deriva de la Constitución, que ha sido el hilo conductor de mi reflexión de hoy, tiene mucho que decir frente a la Crisis y muy escasos instrumentos para decirlo, o, tal vez, demasiados interesados en que no pueda decir nada, porque sobradamente se nos ha puesto de manifiesto cómo, en situaciones de mayor bonanza, tampoco sus respuestas han sido instrumentadas, ni siquiera por aquellos que han estado teóricamente más cercanos a esas exigencias y han tenido unos ciertos instrumentos para ponerlas en práctica.

No obstante, ciertamente algo se ha hecho, como gráficamente nos puso de relieve la intervención de Joaquín de Fuentes Bardají, en el día de ayer: el Gobierno de España ha sido relativamente activo en poner a disposición de los agentes sociales y económicos fondos con la finalidad de paliar los efectos más inmediatos y críticos de la crisis. Un gasto público que según las estimaciones que desplegó el citado interviniente alcanzaba en noviembre de 2009 la cifra de 90.000 millones de euros. Que el mismo se haya establecido y ejecutado a tenor de las exigencias del comentado artículo 31.2 CE en *otro cantar*(4); y aquí encuentra un precioso campo de experimentación, la tesis de Maffezzoni, a que he hecho referencia.

Cuando estoy terminando de corregir el texto de mi conferencia en la UAM en noviembre de 2009, para darlo a la imprenta, aparece en la prensa la noticia de una propuesta sueca, con el apoyo explícito de Alemania y Francia, de estudiar por la UE, en abril de 2010, el establecimiento de una tasa (*sic*, un impuesto) sobre la banca, similar a la propuesta en EEUU por el Presidente Obama, que tendría como finalidad

(4) No me resisto a poner un paradigma de esa actitud: ¿en cuántas ocasiones hemos oído variadas críticas sobre la presunta inutilidad de la reducción de los 400 €, al tiempo que ninguna sobre la supresión del gravamen del IP?; y el caso es que la primera supuso un coste tributario –dicen– de 6.000 millones de €; he buscado con ahínco esa magnitud en relación con el IP y el Ministerio de Hacienda no la ofrece y menos hacen referencia a ella, quienes tanto pregonan la inutilidad de la primera.

recuperar en su totalidad el plan de ayudas al sector financiero(5). Teniendo en cuenta que se trataría de un impuesto, a pesar de la parquedad de la información, claramente directo, habría que tener en cuenta, que la UE no tiene competencias en relación con la armonización de la imposición directa, no obstante la que tormentosamente se logra JTJUE mediante. Por tanto, un proyecto de esas características necesariamente habría de ser nacional, es decir, ser adoptado por los diferentes miembros de la UE, lo que, a nadie debe ocultarse, es tarea poco menos que hercúlea.

En confirmación de esta tesis, consúltese por el lector curioso la página press.office@consilium.europa.eu <http://www.consilium.europa.eu.Nexsroom> y se comprobará, por ejemplo, que a nada de eso se hace referencia en el Comunicado de Prensa de la Sesión del Consejo núm. 2990 del Consejo de Asuntos Económicos y Financieros del 19 de enero de 2010 en Bruselas, ya presidido por Elena Salgado y que ni siquiera es mencionado en el Programa de Trabajo de la Presidencia, como es sabido, española durante el primer semestre de 2010(6).

Hasta aquí es todo cuanto creo que puedo decir de la actual crisis del mercado y de las respuestas que se pueden esperar desde la perspectiva del Derecho Financiero y Tributario.

Sevilla, enero de 2010

(5) La respuesta inmediata del sector financiero norteamericano fue provocar una bajada de la Bolsa que impactó en todo el mundo en un promedio del 5%. Un claro aviso del sentido de la responsabilidad, al tiempo que del poder, de ciertos agentes sociales y económicos; paradójicamente, los más inmediatos causantes de la crisis que estamos padeciendo.

(6) No obstante, es posible leer en el citado documento, bajo la rúbrica Programa de Trabajo de la Presidencia: «*La crisis económica de la que poco a poco comenzamos a emerger ha sido una de las más profundas y globales de la historia. La acción decidida y coordinada de todas las autoridades económicas en los distintos países ha evitado tanto el colapso de los mercados financieros como un retroceso todavía mas profundo, con su consecuente coste social en términos de aumento del desempleo y de la pobreza.*

Ya comienzan a apuntarse signos de estabilización y de recuperación, y el gran desafío en los próximos meses será la definición de una estrategia de salida ambiciosa, a corto y a largo plazo, y que contemple dos dimensiones. La primera se refiere a la superación de la dependencia de los Estímulos públicos extraordinarios, tanto financieros como presupuestarios. A este propósito el diseño de la retirada de los estímulos económicos tendrá en cuenta las circunstancias concretas de cada Estado miembro de la UE y la necesidad de mantener la estabilidad financiera. La segunda se refiere a la promoción de medidas que fomenten que la superación de la crisis se produzca a través de un crecimiento sostenible, estable y equilibrado. Para lograrlo será necesario llevar a cabo reformas estructurales firmes, lo que supondrá una revisión ambiciosa y profunda de la Estrategia de Lisboa para el crecimiento y el empleo a fin de configurar la futura economía europea en 2020.

La presidencia española pretende trabajar en esas dos dimensiones, tanto a nivel interno como externo, con el fin de sentar las bases de una recuperación sólida y de evitar que se repita una crisis de esta magnitud.

Las demás prioridades son:

- EU 2020: coordinación de las políticas de crecimiento económico a largo plazo.*
- Fortalecer la dimensión exterior de la UE: G-20 y cambio climático.*
- Fiscalidad: Lucha contra el fraude.*
- Establecer una fiscalidad más eficiente».*

Si se consulta el proyecto de los órdenes del día provisionales del ECOFIN hasta junio de 2010, tampoco se encontrará ninguna mención a la referida propuesta sueca, lo que deja bien en el aire que en los próximos tiempos pudiera adoptarse una medida de la magnitud de la que nos hacíamos eco en el texto.