



Miguel Ángel Garrido
Socio director de Garrido Abogados

Principio de capacidad económica: reactivación en tiempos de incremento de la presión fiscal

En estos días parece imposible quedar al margen del impacto que en el sistema tributario español ha provocado la sentencia del Tribunal Constitucional 182/2021, de 26 de octubre de 2021, que ha declarado inconstitucionales varios artículos del Texto Refundido de las Haciendas Locales, en concreto los relativos a la determinación de la base imponible en el Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana. No obstante, no nos detendremos aquí en glosar los efectos presupuestarios en los Ayuntamientos, las quiebras de la seguridad jurídica que ha producido en los contribuyentes que confiaron en el legislador y abonaron un impuesto que ahora se ha declarado inconstitucional o en la precipitada y discutida modificación acometida por el Gobierno mediante real decreto-ley. Aquí vamos a analizar el fundamento último de la sentencia y su posible impacto en futuros recursos relativos a otras figuras tributarias.

Tanto la Nota de Prensa del Tribunal como la propia sentencia destacan que el fundamento último de la anulación de los artículos del IIVTNU ha sido la modificación de la doctrina sobre el principio de capacidad económica como medida de la base imponible, o dicho de otra forma, como elemento limitador de la cuantificación del tributo.

El Tribunal Constitucional ha venido diferenciando dos formas a través de las cuales el principio de capacidad económica contenido en el artículo 31 CE delimita la acción del legislador. La primera implica que el principio de capacidad económica debe apreciarse en el fundamento del tributo, es decir, el hecho imponible del tributo debe poner de manifiesto la existencia de capacidad económica en el sujeto pasivo. La segunda implica que el principio de capacidad económica actúa como delimitador o medida de la imposición.

Esta segunda manifestación del principio de capacidad económica venía siendo interpretada por el Tribunal Constitucional como predicable del sistema tributario en su conjunto o, como mucho, en aquellos tributos que por su naturaleza y caracteres resulten determinantes en la concreción del deber de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos que establece el artículo 31.1 CE, es decir, pa-



ra aquellos impuestos que vertebran esencialmente el sistema tributario como el IRPF o el Impuesto sobre Sociedades.

El resto de tributos quedaban fuera de esta segunda manifestación del principio de capacidad económica de forma que los recursos resueltos por el Tribunal Constitucional desde el año 2008 para las diferentes figuras impositivas creadas desecharan cualquier posible inconstitucionalidad al analizar la forma en la que se determinaba la cuota tributaria por no quedar dentro del ámbito de revisión del Tribunal.

Ahora el Tribunal Constitucional ha modificado su doctrina y considera que el principio de capacidad económica incide también en la forma en la que se calcula la cuota tributaria de todos y cada uno de los tributos. El motivo es que la efectividad del principio de capacidad económica debe asegurar que contribuyan al sostenimiento de las cargas públicas únicamente quienes tengan capacidad económica para ello, siendo necesario que la proporción de la contribución que cada individuo deba realizar al sostenimiento de los gastos públicos se determine también en atención a su concreta capacidad económica.



El nuevo no debe convertirse en el único método de determinación del gravamen ni gravar rentas presuntas



El Tribunal Constitucional reconoce que el legislador goza de un amplio margen de libertad en la configuración de los tributos quedando vedado al Tribunal analizar si las soluciones adoptadas en la ley tributaria son las más correctas técnicamente, aunque sí se halla facultado para determinar si en el régimen legal del tributo ha sobrepasado o no los límites el poder tributario.

También reconoce el Tribunal que es constitucionalmente posible que el legislador, al regular cada figura impositiva, otorgue preeminencia a otros valores o principios. Incluso el Tribunal reconoce que la lucha contra el fraude fiscal, que es un objetivo y un mandato que la Constitución impone a todos los poderes públicos, puede hacer que la capacidad económica como medida de la carga tributaria pueda ceder, siempre, eso sí, que las medidas antifraude no sean desproporcionadas. Y, por último, el Tribunal permite que el legislador pueda recurrir a una técnica que no exija la cuantificación exacta para evitar la complejidad en el procedimiento tributario y excesivos costes de gestión.

Sin embargo, el establecimiento de un método estimativo de cálculo de la cuota, como el que existía en el IIVTNU, para que resulte constitucionalmente legítimo no debe convertirse en el único método de determinación del gravamen ni gravar rentas presuntas.

Por tanto, incluso en el caso de tributos con finalidad primordialmente extrafiscal, en los que el principio de capacidad económica cede ante la vinculación de la tributación a la consecución de la finalidad pretendida, la modificación del criterio del Tribunal Constitucional en lo relativo a la forma en la que el principio de capacidad económica actúa como medida del tributo supondrá de aquí en adelante un límite constitucional susceptible de revisión.

El Tribunal Constitucional podrá revisar si la forma de cuantificar el gravamen es acorde con la capacidad económica manifestada en ese concreto impuesto, lo que debería impedir gravámenes cuantiosos en impuestos que no manifiestan una elevada capacidad económica.

Este posicionamiento del Tribunal Constitucional puede implicar la revisión de numerosos gravámenes ya introducidos en el sistema tributario y cuya potencia recaudatoria puede resultar desproporcionada respecto a la capacidad económica que someten a imposición y, por tanto, coloca al Tribunal en la primera línea de defensa de los contribuyentes frente a incrementos desproporcionados de la presión fiscal.