

## Entrevista con el Profesor Klaus Tipke, Universidad de Colonia<sup>13</sup>

*Pregunta: Cuando comenzó a desarrollar la sistemática de las leyes tributarias a principios de los años 1970 ¿cómo fue en aquel momento la reacción de los tributaristas alemanes?*

Profesor Tipke: Tuvieron que acostumbrarse a mí. Y eso fue muy duro, incluidos los magistrados más veteranos del Tribunal Supremo Federal alemán<sup>14</sup>. Estos eran positivistas y para ellos regía el principio "la ley es la ley, y da igual el contenido que tenga". Por otra parte, consideraban que la ética y la moral tributaria no interesaba a los juristas y que eran competentes para examinar la legalidad estricta, no debiendo entrar, sin embargo, en su legitimidad. Para ellos el legislador era omnipotente. Consideraban, incluso, que el Derecho tributario era una ciencia de las palabras y, no de los valores, para lo que argumentaban el principio de capacidad económica. Muchos de ellos estudiaron antes o durante la 2ª Guerra Mundial y apenas conocían la denominada Ley Fundamental de Bonn de 1949. Si el contenido de la términos de la ley era confuso, se inclinaban por una interpretación in *dubio por fisco*, en lugar de buscar otras interpretaciones a partir de la Constitución.

También los positivistas y los tributaristas de los que hablo no se permitieron profundizar en los derechos fundamentales, por lo que apenas podían descubrir las violaciones que se podían cometer, aunque el legislador las aprobaba con una discreción *indiferente*. Así los jueces o magistrados concededores de la materia tributaria apenas sometieron cuestiones ante el Tribunal constitucional. Los magistrados constitucionales tampoco eran expertos en la materia tributaria. Yo estaba considerado por el Tribunal Supremo Federal Financiero y el Tribunal Constitucional alemán como persona no grata durante los años 70 y 80.

*¿Cómo es hoy la situación?*

La situación ha cambiado totalmente. Los Tribunales de justicia están ocupados por jueces y magistrados más jóvenes, los cuales se formaron después de la guerra y han estudiado de forma intensiva el Derecho Constitucional. La escuela de Colonia de Derecho Tributario –más exactamente: "El pensamiento sistemático del Derecho Tributario de Colonia"– se ha ido imponiendo con el paso del tiempo. Es conocido

<sup>13</sup> La entrevista ha sido realizada y traducida al español por la profesora Gloria Alarcón García de la Universidad de Murcia.

<sup>14</sup> Bundesfinanzhof.

por todos que cualquier Parlamento puede tomar decisiones injustas por mayoría. La experiencia nos proporciona que también los Parlamentos establecen normativas que *conceden* concretos privilegios a determinados grupos económicos o sociales. Esto puede ser remediado con la ayuda de los Tribunales de Justicia y del Tribunal Constitucional. Tanto Alemania como España no son sólo estados democráticos, sino que son estados de Derecho, en los cuales, los derechos fundamentales, y, particularmente, el principio de igualdad, no pueden ser violados. El Tribunal Constitucional alemán es hoy, probablemente, el Tribunal Constitucional más eficiente del mundo. Esto es predicable especialmente de su Sala I que es la competente para conocer de los asuntos relativos al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y al Impuesto sobre Sociedades. Los magistrados del Tribunal Constitucional son dependientes de los investigadores del Derecho Tributario en cuanto que éstos son los pensadores. Algunos magistrados eran, o son incluso, investigadores científicos del Derecho Tributario, como por ejemplo el ex magistrado del Tribunal Constitucional, el profesor Dr. Paul Kirchof.

*¿Cómo se encuentra la legislación en este momento?*

La legislación del impuesto desafortunadamente no ha hecho ningún progreso. Las leyes tributarias, y a la cabeza el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, no son sistemáticas, contienen muchas injusticias, al igual que privilegios. Las leyes son innecesariamente complicadas, estrictas o duras, cuando no completamente incomprensibles. Ello daña a los contribuyentes, a los funcionarios de la Administración tributaria, a los asesores fiscales y a jueces tributarios. Esto no es diferente en otras democracias parlamentarias. Esto no se puede interpretar como la defensa de un dictador. Las dictaduras cuidan tener una esencia tributaria ideológica.

*Uno se pregunta, ¿por qué esto sucede en las democracias parlamentarias?*

Por regla general, las leyes tributarias están elaboradas por el Ministerio de Hacienda. En el extremo más alto del Ministerio está el Ministro de Hacienda, quien no es jurista en ningún caso. Los Ministros de Hacienda son economistas o licenciados en ciencias políticas, quienes no comprenden ni creen en la sistemática del Derecho Tributario, podrían evitar ser discrecionales, aun cuando sólo fuera con el fin de ganar votos. Yo lo llamo "política del voto". El Ministerio de Hacienda alemán tiene incluso un ponente especializado en Derecho Constitucional, pero de su trabajo y desde fuera, se oye tanto como nada.

*¿Cómo ve Ud. la relación entre la política fiscal y el Derecho Tributario?*

Los impuestos sólo pueden ser exigidos –tanto en Alemania como en España– sobre la base de leyes, las cuales deben estar adecuadas a los mandatos constitucionales. Por lo tanto, la política fiscal solo puede hacerse en función de las leyes ya concebidas o planeadas. Ello significa que, como la legislación tributaria, la política tributaria está limitada por la Constitución. Sin embargo, los políticos no parecen ser suficientemente conscientes de este aspecto. Esto es particularmente predicable del Ministro

de Hacienda. Este está completamente pendiente de los presupuestos generales del Estado y no así de los derechos fundamentales de los ciudadanos. Todo lo que le interesa es que las arcas del Estado estén llenas, pero muy poco la cuestión sobre el modo de llenar dichas arcas.

Contra las sugerencias de la reforma tendentes a mejorar la sistemática de la ley, su constitucionalidad, su simplificación, los ministros de Hacienda se ocupan con ahínco en poner en marcha reformas que implican reducción de los ingresos tributarios, lo que no se puede permitir actualmente Alemania. Las propuestas de las reformas tributarias se refieren, sobre todo, a la base imponible.

Estas propuestas de reforma deben respetar el principio constitucional de capacidad económica. El instrumento adecuado para cubrir el presupuesto es la tarifa del impuesto y no la base imponible. Pero elevar la tarifa no es popular, es inadecuado o políticamente incorrecto para la captación de votos. Es preferible manipular la base imponible y, en particular, el principio de la renta neta disponible.

*¿Cómo es la situación actualmente en Alemania en relación con la reforma de los impuestos directos?*

El actual Ministro de Hacienda no transmite una buena impresión sobre la reforma. Debido a la presión de la competencia internacional en cuanto a tributación, probablemente se reducirán notablemente los impuestos que gravan la actividad de las empresas. Ello no afectaría por el momento al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. Por otra parte, algunos profesores, pertenecientes a diversos grupos de trabajo, han elaborado no menos de seis proyectos de ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, proyectos que cuentan tanto con una propuesta de texto legal como con una fundamentación de la misma.

Hasta ahora, el Ministro de Hacienda no se ha interesado por dichos trabajos, aún cuando cada uno de los proyectos de estos investigadores son mejores que la propia ley vigente. Todos los proyectos parten del principio de capacidad económica y se diferencian en la consideración y tratamiento de los aspectos concretos del impuesto, esto es, por ejemplo, qué ha de entenderse por renta sujeta, cual es determinación de la renta neta objetiva sujeta o el tratamiento de la familia en el impuesto, lo que implica, en parte, defender posturas diferenciadas.

*Es bien conocida su consideración como inconstitucional del Impuesto sobre el Patrimonio. Sin embargo, ¿cuál es su opinión sobre el Impuesto que grava las Sucesiones y las Donaciones?*

La tenencia de patrimonio no influye en la capacidad económica de un sujeto, solamente cuando el patrimonio aumente o se reduzca, ello afectará a su capacidad económica. La herencia o sucesión aumenta el patrimonio del heredero y con ello su capacidad económica. Este es el fundamento y justificación de su existencia en los sistemas tributarios donde rijan dicho principio. Las disposiciones individuales pueden, por otra parte, violar el principio de igualdad.

*¿Hay alguna posibilidad de armonizar los impuestos directos en la Unión Europea?*

Para asegurar una competencia leal de las empresas, poco a poco debe promoverse una armonización de la base imponible de la imposición sobre la empresa. No obstante, el Tribunal Europeo no puede forzar a una completa armonización. Yo le doy la bienvenida a cada contribución del Tribunal para la mejora del sistema fiscal. Los jueces no pueden suplantar al legislador y ello se aplica también en el Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas. Al igual que la Corte de Luxemburgo vigila mucho las libertades fundamentales, y con ello incide –justificada o injustificada– en los legisladores nacionales de los Estados miembros, un ordenamiento tributario europeo no se podría corresponder. Los magistrados de Luxemburgo no son expertos en Derecho tributario, además de que no tienen ninguna visión general de las leyes tributarias de todos los Estados miembros. Por otra parte, el Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas desde hace 10 años está dejando incluso mayor espacio de decisión a los Estados miembros.

En este sentido, la Ciencia del Derecho Tributario debería adelantarse y profundizar en un ordenamiento tributario europeo. Una propuesta sería comenzar con el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Puesto que no hay nadie, que domine todos los idiomas de los Estados miembros de la Unión Europea, sería muy útil que la Comisión de las Comunidades Europeas encargara la traducción de todas las leyes del impuesto sobre la renta por lo menos al inglés, español, francés y alemán. No se debe esperar mucho, desde un punto de vista realista, de lo que los funcionarios de Bruselas son capaces de idear por sí mismos.

Un acuerdo de armonización sería también difícil de alcanzar, dado que existen muchas diferencias en las tradiciones legislativas de los diferentes estados miembros. Por ejemplo, en Escandinavia, en los Países Bajos y en Inglaterra no hay Tribunal Constitucional que pueda vigilar al Estado de Derecho.

*¿Esto no suena demasiado pesimista?*

Desafortunadamente, pienso que soy realista. Eso no excluye naturalmente que científicos españoles y alemanes dedicados al Derecho tributario cooperen o trabajen juntos para mejorar los estudios de Derecho comparado. Los profesores alemanes podrían comenzar examinando las propuestas de reforma de la legislación tributaria española del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.