

en actividades demandantes, que es considerado por el autor como un argumento para excluirlos de la participación política.

En esta segunda etapa la principal virtud del libro es al mismo tiempo su mayor debilidad. La pluralidad de puntos de vista asumidos, de argumentos planteados y de criterios operativizados, crean un desorden conceptual que hacen perder la simpleza y solidez del programa que el autor se había propuesto y que hasta el comienzo de la 'parte especial' desarrollaba cuidadosa y adecuadamente. Sin embargo, ese desorden puede ser visto como una riqueza en el planteamiento de cuestiones que no resisten explicaciones monológicas. La solución propuesta para el caso de los criminales y de los niños parecen altamente artificiosas, más impulsadas por un afán de explicarlas como un caso especial de un programa de filosofía política liberal, que como parte del desarrollo histórico una regulación que ha sido la consecuencia de conflictos sociales y relaciones con el poder político.

Como conclusión, puede decirse que el libro de Beckman presenta cierta asimetría entre una muy bien estructurada, pero demasiado simple parte conceptual, y una más desregulada pero al mismo tiempo argumentalmente rica parte casuística. Este libro, sin duda, tiene como mayor virtud presentar el asunto de la exclusión de la participación política como una cuestión de naturaleza común, enfoque que no había recibido suficiente atención hasta la fecha de su publicación.

*Pablo Marshall Barberán*  
Universidad Austral de Chile

DOI: 10.4067/S0718-09502012000200016

DOMÍNGUEZ CRESPO, CÉSAR AUGUSTO, *Incidencia y perspectivas del principio de capacidad económica en el Derecho Tributario de la Unión Europea*, Instituto de Estudios Fiscales, Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas de España y Universidad de Guanajuato, Madrid, 2012 (163 pp).

César Domínguez sostiene que el principio de capacidad económica constituye un tema clásico de la tributación. Ello que es efectivo. Con todo, lo usual ha sido tratarlo desde la perspectiva del Derecho interno, como un elemento destinado a concretar el ideal de justicia del sistema tributario (de modo concreto, este principio es mencionado al tratar cuestiones tan relevantes como la fundamentación y limitación de la carga tributaria de que debe hacerse cargo cada contribuyente). Desde una perspectiva de teoría económica, su uso es aún anterior, y se encuentra vinculado básicamente a la determinación de la carga impositiva y entre los fundamentos de ella, compartiendo escenario con el beneficio obtenido por el contribuyente o el origen de su renta.

Sin embargo, no son comunes los estudios de este principio desde una perspectiva de Derecho Internacional. El mérito se encuentra en el dominio requerido tanto de la doctrina relativa a la capacidad económica como del Derecho Internacional, y más aún, en el esfuerzo reflexivo para obtener conclusiones y el valor de levantar una tesis. Esto es el mayor valor de la obra.

En esta obra, el principio de capacidad económica recibe el tratamiento propio del Derecho Tributario europeo continental, como se explicará brevemente. Es decir, no se comprende como una riqueza bruta o neta, sin más, al modo en que en nuestro medio suele ser reducido.

Para iniciar el análisis de la obra comentada, debe recordarse que el citado principio alude a la riqueza disponible del contribuyente para hacer frente al deber de contribuir. De este modo, constituye un fundamento y un límite de dicho deber, y lo modula en sus diferentes aspectos.

En su discurso, el profesor mexicano persigue justificar una tesis central, cual es, que este principio tiene plena fuerza en el ámbito del Derecho Comunitario, concibiéndolo como un derecho fundamental.

Para ello, sigue el siguiente camino: explicación del fundamento del principio de capacidad económica en el Derecho Comunitario (capítulo I); elementos de Derecho Tributario contemporáneo relevantes para el objeto del trabajo (capítulo II); estudio acerca del respeto del neto subjetivo (capítulo III) y del neto objetivo y del control de la intensidad del gravamen (capítulo IV) en el Derecho Comunitario; límites a la aplicación del principio en el contexto comunitario (capítulo V).

En otros términos, analiza los fundamentos del principio y la necesidad de adecuar categorías jurídico-tributarias para hacerlo operativo, y luego analiza cómo los diferentes elementos estructurales del principio operan en el ámbito comunitario (la capacidad neta objetiva, la capacidad neta subjetiva, la intensidad del gravamen), para finalizar observando los posibles límites que el principio debe enfrentar en su aplicación en el sistema jurídico de integración europeo.

El autor llega a la conclusión de que el principio de capacidad económica constituye un derecho fundamental en el ordenamiento comunitario, a partir de diversas fuentes: las cuatro libertades comunitarias (sobre las que se construye el sistema jurídico de la Unión Europea: libre circulación de personas, de capitales, mercancías y servicio); el principio de no discriminación (que concibe como equivalente al principio de igualdad); la tradición constitucional común. Estas instituciones implican un principio de igualdad, el que iluminando la esfera tributaria cimienta o justifica la existencia de un principio de capacidad económica como derecho exigible (y que se ha exigido) en el seno del Tribunal de Justicia de la Comunidad Europea. El autor, por cierto, reconoce que este principio se nutre de otras fuentes (solidaridad, vida digna, etc.).

Continuando su esfuerzo argumentativo, busca sustento en los principios generales del Derecho de los países miembros de la Unión Europea, de carácter propio, que pueden considerarse parte del acervo jurídico común, especialmente vinculados a los derechos fundamentales. A partir de lo cual, en el ordenamiento comunitario se derivaría un derecho fundamental a tributar conforme a la capacidad económica del contribuyente.

El autor se ve en la necesidad de enfrentar las tesis tradicionales relativas a ciertas categorías que los tributaristas usan que parecen contradictorias con las libertades comunitarias, y por ello, con el deber de tributar conforme al principio en estudio. En particular, aquella referida al conflicto entre la tributación en el Estado de la fuente o en el Estado de la residencia (como puntos de conexión tributaria, territorialidad o

nacionalidad). El autor propone que este conflicto es más aparente que real, ya que existen más soluciones posibles a las usualmente supuestas. Esto es relevante, ya que el Derecho Comunitario exige dicha flexibilidad, debido a la contradicción entre el concepto nacional de residencia y los derechos supranacionales establecidos por el ordenamiento europeo. El contribuyente comunitario, aunque tribute en otro Estado miembro, debe ver personalizada su carga impositiva, tomando en cuenta su capacidad económica real. Ello es jurídicamente exigible y fácticamente practicable, por lo que un camino distinto no se justifica.

Expuesto lo anterior, el profesor mexicano aborda los tres elementos básicos de la estructura del principio en análisis.

En primer término, la capacidad neta subjetiva. Este elemento busca dar cuenta del respeto de las circunstancias personales y familiares del contribuyente, y que en razón de lo anterior implica la personalización del tributo. En este aspecto, puede sostenerse que el respeto al principio de capacidad económica constituye un deber de racionalidad, que exige aplicación en el trato fiscal dado al contribuyente comunitario con independencia de que más de un Estado europeo dispute para sí la recolección de los gravámenes a que *prima facie* se encuentre obligado, se trate o no de un residente de acuerdo a la ley interna. El respeto del principio de capacidad económica por parte del o de los Estados que gravan los ingresos (o en general, los índices de riqueza) se fundamenta, a su vez, en el deber de los contribuyentes de declarar todos sus ingresos y no disminuirlos artificial o artificiosamente. Ahora bien, la capacidad neta subjetiva, en el ámbito comunitario, se traduce en la exclusión en la base gravable de los gastos que garantizan un mínimo existencial personal y familiar, y el permitirle al contribuyente el goce de regímenes tributarios acordes con su situación económica personal (lo que, a su vez, se vincula con el principio de no discriminación).

En segundo término, estudia la capacidad neta objetiva, la que exige tres requisitos: que el gravamen recaiga sobre la riqueza disponible, es decir, los rendimientos netos (deducidos los gastos necesarios para su obtención); que los períodos impositivos o de liquidación no sean cerrados; que se exija tributar sobre rendimientos reales y no ficticios. Bien, los Estados miembros de la Comunidad deben sujetarse a estos parámetros, no pudiendo discriminar entre residentes de su Estado frente a los de otros Estados miembros.

En tercer término, la intensidad del gravamen (referido al óptimo de la carga tributaria, lo que se vincula a las necesidades y prestaciones de cada Estado). En este aspecto, los Estados comunitarios deben eliminar la doble o múltiple imposición; y en la exigencia impositiva deben respetar tanto el principio de no discriminación como de no confiscatoriedad.

Finalmente, reconociendo límites a la aplicación del principio de capacidad económica en el ordenamiento comunitario (como de cualquier derecho, aún de carácter fundamental), Domínguez menciona: el juicio de proporcionalidad; la protección de los intereses fiscales; y los fines extrafiscales de los tributos. Por cierto, los dos últimos límites deben ser filtrados mediante el primero. De todos modos, no sería posible vulnerar el derecho fundamental a tributar de acuerdo con la capacidad económica sin más aún sustentándose en medidas antifraudes, escenario en el cual deben entrar a jugar un

sinnúmero de consideraciones que el autor hace presente (y que de hecho constituyen algunos de los asuntos más complejos del Derecho Tributario).

Patricio Masbernat Muñoz<sup>3</sup>  
Universidad de Talca

MILLAS, JORGE, *Filosofía del derecho. Comentarios, notas y edición de Juan O. Cofré*. Ediciones Universidad Diego Portales, Santiago de Chile, 2012 (414 pp).

“Escriba joven sin miedo, que en Chile nadie lee”<sup>4</sup>. Con esas palabras Andrés Bello animaba a Diego Barros Arana a lanzarse a la aventura de la producción intelectual. Quizás podría pensarse que a Jorge Millas le faltó un Bello que le diera el último empujón para atreverse a publicar la obra que aquí se reseña, su *Filosofía del Derecho*; texto que en opinión de su autor, “es una obra muy imperfecta que debo revisar y reescribir por completo” (p. 12). El contraste entre la aparente despreocupación de Bello y la obsesiva minuciosidad de Millas parece prometedor a efectos de la realización de perfiles psicológicos como los que caracterizaban a la novela del Romanticismo; sin embargo, no logra disminuir el hecho de que se trata de dos de los intelectuales más significativos en la historia de nuestra tradición universitaria. La publicación de *Filosofía del Derecho* reivindica para Millas esta posición en el ámbito jurídico.

Este volumen viene a ser publicado casi treinta años después de la muerte de su autor en una magnífica edición preparada por Juan Omar Cofré, profesor de Filosofía del Derecho de la Universidad Austral de Chile, y publicada por la editorial de la Universidad Diego Portales. Millas, como se sabe, se desempeñó durante largos años como profesor de dicha asignatura en la Universidad de Chile. En consecuencia, esta obra es el resultado de una colaboración no buscada deliberadamente entre tres destacadas instituciones académicas nacionales, hecho que en un nivel simbólico le agrega un importante valor.

El estudio preliminar de Juan Omar Cofré sitúa la filosofía del derecho de Millas en el lugar que le corresponde dentro de la historia del pensamiento moderno y contemporáneo. Esta labor es imprescindible para efectos de que el lector sepa con qué discusiones se encontrará en el texto y a qué se debe ello. Disciplinariamente, Millas escribe no como abogado interesado en la reflexión filosófica, sino como filósofo interesado en las implicancias para la reflexión jurídica de la ontología. Su punto de partida es el idealismo kantiano y la fenomenología de Husserl; su interlocutor más directo, Kelsen, de quien adopta la postura normativista que le caracterizara.

El estudio introductorio de Cofré tiene la ventaja de que no se limita a describir la posición filosófica de Millas, sino que también expone sus tensiones internas y discute

<sup>3</sup> El presente trabajo forma parte del Proyecto Fondecyt Código N° 11100190, denominado “Construcción de una dogmática de los principios materiales de la tributación en Chile, a la luz del Derecho Comparado”.

<sup>4</sup> Sergio Villalobos, *Prólogo*, en Diego Barros Arana, *Historia General de Chile*, Volumen I, p. xiv, Editorial Universitaria, Santiago, 2000.