

UNIVERSIDAD DE SALAMANCA

FACULTAD DE DERECHO

**DEPARTAMENTO DE DERECHO ADMINISTRATIVO, FINANCIERO Y
PROCESAL**

PROGRAMA DE DOCTORADO

«ADMINISTRACIÓN, HACIENDA Y JUSTICIA EN EL ESTADO SOCIAL»



**UNIVERSIDAD
DE SALAMANCA**

TESIS DOCTORAL

**EL PODER TRIBUTARIO COMUNITARIO. UN
ENSAYO PARA CENTROAMÉRICA**

DOCTORANDA

DÑA. NORA LIBERTAD RODRÍGUEZ PEÑA

**INVESTIGADORA BENEFICIARIA DEL PROGRAMA DE FORMACIÓN DEL PROFESORADO
UNIVERSITARIO FPU DEL MINISTERIO DE EDUCACIÓN CULTURA Y DEPORTE**

DIRECTORES

PROF. DR. D. JOSÉ MARÍA LAGO MONTERO

PROF. DR. D. RICARDO RIVERO ORTEGA

SALAMANCA, OTOÑO 2021

EL PODER TRIBUTARIO COMUNITARIO. UN ENSAYO PARA CENTROAMÉRICA

Tesis doctoral presentada por la doctoranda Dña. Nora Libertad Rodríguez Peña, dirigida por el Prof. Dr. D. José María Lago Montero, Catedrático de Derecho Financiero y Tributario de la Universidad de Salamanca, y por el Prof. Dr. D. Ricardo Rivero Ortega, Catedrático de Derecho Administrativo de la Universidad de Salamanca, para la obtención del título de Doctor en Derecho por la Universidad de Salamanca.

Vº.Bº.

PROF. DR. D. JOSÉ MARÍA LAGO MONTERO

EL DIRECTOR DE LA TESIS DOCTORAL

PROF. DR. D. RICARDO RIVERO ORTEGA

EL DIRECTOR DE LA TESIS DOCTORAL

DÑA. NORA LIBERTAD RODRÍGUEZ PEÑA

LA DOCTORANDA

SALAMANCA, OTOÑO 2021

EXTRACTO TESIS DOCTORAL

El trabajo de investigación que presentamos a evaluación ante este tribunal, requisito para la obtención del título de Doctor por la Universidad de Salamanca, tiene como objetivo analizar el poder tributario comunitario, tarea amplia y compleja por cuanto engloba una multitud de aristas que no podríamos abarcar de forma detallada ni siquiera en una investigación de esta envergadura. Por este motivo hemos decidido delimitar el ámbito de nuestra investigación al poder tributario comunitario que se enmarca en la conformación de una unión aduanera como fase previa y necesaria para el establecimiento de un Mercado común.

A nuestros días no es ajeno afirmar que las relaciones internacionales han alcanzado a nivel mundial un profundo significado y que su buen desempeño es fundamental para el desenvolvimiento político y comercial de los Estados, y primordial en el desarrollo integral de las naciones. A tal grado, que no podemos hablar tan solo de la existencia intercambios de bienes, servicios y capitales entre Estados, sino de programas de integración. Las tendencias integracionistas han alcanzado diversas nomenclaturas y taxonomías a nivel internacional, de modo tal que todos los Estados del mundo forman parte de un sistema de integración o cooperación comercial, al margen del grado de perfeccionamiento de cada uno de ellos, y Centroamérica, con la conformación del Sistema de Integración Centroamericana y su Subsistema de Integración Económica Centroamericana, no ha sido la excepción.

Este peculiar sistema de integración desde orígenes primarios que datan de la época colonial, fue concebido con un fuerte contenido político al que con el devenir de los años se añadió un incuestionable contenido económico de la mano de la conformación del Mercado común centroamericano que procurara la cohesión económica de los Estados miembros, el desarrollo sostenible de la

región basada en un crecimiento económico equilibrado y una economía social y de mercado competitiva, tendente al pleno empleo y al progreso social. Tal contenido económico tiene a su vez un importante contenido tributario marcado en particular por el necesario establecimiento de una unión aduanera como fase imprescindible para que dos o más mercados nacionales previamente separados y de dimensiones unitarias estimadas poco adecuadas, se unan para formar como fin último un solo mercado, uno común de una dimensión económica más idónea.

De ahí que ésta suponga la creación de una personalidad económica distinta a los Estados miembros; la eliminación de restricciones y barreras al comercio de toda naturaleza, sobre todo aquéllas de marcado contenido fiscal en cabeza de los derechos de aduana; la conformación de un arancel aduanero externo común que elimine las barreras tributarias discriminatorias y proteccionistas a la libre circulación de mercancías y a la competencia empresarial; y la armonización de la tributación especial e indirecta que pueda provocar distorsiones en los flujos comerciales intracomunitarios. Por ello, el éxito de la integración económica depende de la real adecuación de las legislaciones tributarias nacionales a las reglas y principios tributarios establecidos para la Comunidad en su conjunto.

La Unión Europea como paradigma de todo proceso de integración económica, ha demostrado con el devenir de los años y el afianzamiento de sus funciones mediante la evolución del Derecho originario, que la creación de dichas reglas comunes no es tarea sencilla. Europa corroboró que la armonización de los sistemas tributarios de los Estados miembros se erige como camino obligatorio para alcanzar el establecimiento del Mercado común y de sus cuatro libertades fundamentales, y que para asegurar el cumplimiento de objetivos económicos y políticos claves de integración deviene necesario, como requisito *sine qua non*, la habilitación competencial expresa en los textos constitucionales de los Estados miembros del ejercicio de competencias constitucionales a las instituciones

comunitarias. De ahí, que la doctrina europea vislumbrara en su momento que en la inminente armonización de los sistemas tributarios de los Estados miembros radicaba un problema fundamental, el reparto de la soberanía fiscal entre aquéllos y las instituciones comunitarias.

Desde entonces, el camino de integración recorrido por Europa ha significado un cambio de paradigma de la antigua concepción de poder tributario vinculado de forma rígida y tradicional al concepto indivisible de soberanía del Estado, a la superación de la rigidez del concepto que ahora admite la posibilidad de establecer un reparto compartido de la soberanía estatal con las instituciones comunitarias, transformando así las relaciones clásicas de poder soberano de los Estados. La puesta en marcha de las CEE y su evolución en la UE ha transfigurado a nivel mundial la concepción del Estado nacional tradicional, y sin eliminarlo, ha diluido en cierta medida algunas de sus competencias y sus viejas formas de ejercicio.

Esta transformación estatal ha sido objeto debate en el ámbito político europeo y de arduo análisis académico y jurisprudencial, que tanto en España como en el resto de Europa conllevaron —en las décadas de los sesenta, setenta y ochenta, principalmente—, a la introducción de reformas sustanciales en los textos constitucionales de los Estados miembros, y estrictos pronunciamientos jurisprudenciales de los Tribunales constitucionales que en su conjunto configuraron, no sin complicaciones, una nueva etapa en el reparto de competencias constitucionales, entre ellas las tributarias, entre los Estados miembros y las instituciones comunitarias mediante la incorporación de cláusulas de habilitación de competencias.

Este escenario de reformas constitucionales y tributarias aflora en el futuro de Centroamérica para responder con urgencia a esta transformación del Estado nacional moderno inmerso en un proceso de integración supranacional cuyo Derecho originario y derivado impone un nuevo orden social, político,

económico y jurídico que se circunscribe más allá del ámbito nacional. Con ello, han despertado en nosotros ciertos cuestionamientos doctrinales y prácticos sobre el reparto de poder tributario, o de competencias tributarias normativas, entre algunos de los Estados centroamericanos y las instituciones comunitarias; sobre los instrumentos legales que han de facultar a las instituciones comunitarias centroamericanas para la armonización tributaria de la región, el perfeccionamiento de la unión aduanera y establecimiento del Mercado común; y sobre la ausencia de cláusulas expresas de habilitación de competencias constitucionales en algunos Estados miembros, principalmente en el caso de Nicaragua, omisión que ha provocado la falta de homogeneidad de la recepción de Derecho originario y derivado en los ordenamientos jurídicos de los Estados miembros y un débil reparto de poder tributario a las instituciones comunitarias de la región.

Sobre esta base, con la presente investigación se pretende analizar, desde la óptica del Derecho europeo y en particular del Derecho español, la evolución del concepto tradicional de poder tributario que devino de la necesidad de establecer un nuevo reparto de competencias fiscales entre la UE y los Estados miembros. Estudiaremos de la mano del análisis doctrinal y jurisprudencial, el proceso de armonización tributaria emprendido en las primeras etapas de conformación de las Comunidades Europeas y de la unión aduanera enmarcada dentro del objetivo global de la conformación de mercado interior europeo. En especial, interesa analizar la evolución de las respuestas jurídicas ideadas por el constituyente español para configurar el reparto de competencias tributarias con las instituciones comunitarias que ha permitido perfeccionar, entre otras cuestiones, la armonización de los tributos aduaneros y la implementación del arancel aduanero externo común, así como la evolución de su regulación en los distintos Tratados constitutivos y en el Derecho derivado.

Todo ello con el objetivo de identificar a la luz de la experiencia española y europea, las limitantes constitucionales presentes en Centroamérica que ponen en tela de duda la efectiva atribución de competencias tributarias y por ende, de poder tributario a las instituciones comunitarias centroamericanas, cuestión que ha ralentizado el perfeccionamiento de la unión aduanera de la región y el establecimiento del Mercado común. Somos conscientes de que esta comparativa, en caso de que pudiera considerarse posible, puede resultar un tanto odiosa, sobre todo porque ambas realidades responden a contextos históricos, políticos, sociales y económicos muy distintos que indiscutiblemente colocan a ambas regiones en grados de desarrollo democrático y de Derecho heterogéneos. A tal punto, que desde la óptica europea pueda resultar incluso tedioso volver a traer a la luz debates teóricos ya superados pero que a nuestro entender podrían arrojar luz a la realidad centroamericana.

De ahí que nos aventuremos en este estudio con el firme propósito de proponer posibles reformas constitucionales y/o reformas de los Tratados constitutivos del Sistema de Integración Centroamericana y de su Subsistema Económico que permitan la atribución de competencias constitucionales a las instituciones comunitarias y con ello un reparto menos centralizado del poder tributario del Estado; la correcta armonización de los tributos aduaneros de la región; el perfeccionamiento de la unión aduanera, y el tránsito exitoso hacia el mercado común centroamericano. No en vano, el V Plan Director de la Cooperación Española y el Fondo España-SICA 2018-2021 identifican la dimensión regional dentro de sus estrategias diferenciadas, centrandó sus esfuerzos en el avance de la integración económica centroamericana y el establecimiento del mercado común como marco para impulsar políticas para el desarrollo de la región en su conjunto y de cada uno de los países que la conforman. En igual sentido, la UE a través del Programa subregional para América Central 2014-2020 enmarcado en el Programa indicativo plurianual

regional para América Latina ha apostado por dirigir sus planes de acción al apoyo del proceso de integración económica de Centroamérica, siendo una de sus directrices principales el perfeccionamiento de la unión aduanera, la creación de un mercado centroamericano de bienes y servicios y la progresiva armonización normativa.

Por ello, la metodología que seguiremos en nuestra investigación —como no podía ser de otra manera en la Facultad de Derecho de la Universidad de Salamanca, cuna de los estudios jurídicos de España y referente mundial del Derecho— será la jurídico-clásica —*lectio, quaestio, interpretatio y disputatio*— que, aunque centenaria en su aplicación, no es para nada inválida en nuestro tiempo, sino, todo lo contrario, continua resultando actual y práctica y nos permitirá dar nuestra particular perspectiva sobre el tema objeto de investigación. Cuan método escolástico, lo hemos adaptado a las nuevas tecnologías de la sociedad de la información, que nos absorben sin perdón, a través de la utilización de bases de datos de legislación, doctrina y jurisprudencia digital que nos han permitido llegar a fuentes bibliográficas que de no ser por aquéllas escaparían de nuestro análisis y atención.

A este método jurídico clásico, se le une toda una visión interdisciplinar de la cuestión. Estudiar el poder tributario comunitario implica tratar aspectos claves de otras disciplinas científicas, especialmente de Derecho Constitucional —en lo relativo a la configuración constitucional del Estado social y democrático y de Derecho, y la distribución de competencias soberanas en la Constitución—, de Derecho Internacional —en todo aquello que versa alrededor de la teoría de los Tratados internacionales y las organizaciones internacionales— y de Derecho Comunitario —subrayando aquellos temas relacionados con el reparto de competencias constitucionales entre organismos supranacionales y los Estados miembros de un proceso de integración, y los principios de primacía y efecto directo del Derecho originario y derivado—. Por su parte, es menester señalar

que al analizar dos realidades distintas en dos latitudes diferentes, hemos tratado preferentemente la doctrina española y nicaragüense, sin embargo, comprobará el lector que abundan referencias bibliográficas que hacen referencia a la doctrina italiana con preferencia sobre la demás doctrina europea y centroamericana que también ha sido analizada pero en menor medida, esto encuentra su justificación en la realización de nuestra estancia de investigación predoctoral —financiada por el Programa de Estancias Breves del Ministerio de Educación, Cultura y Deporte— en la Escuela Europea de Altos Estudios Tributarios de la Universidad *Alma Mater Studiorum*-Universidad de Bolonia en Italia, bajo la dirección del ilustre Prof. Dr. D. Adriano Di Pietro, oportunidad invaluable que permitió que nos sumergiéramos en la doctrina italiana clásica de Derecho financiero y tributario, cuyo legado se aprecia a lo largo de esta investigación.