

# ÍNDICE

Presentación .....	19
Prólogo .....	21
Notas del autor a la edición en lengua española.....	29
Abreviaturas y siglas utilizadas.....	31

## Capítulo Introductorio

Presupuestos Metodológicos .....	33
Consideraciones Finales.....	42
Bibliografía recomendada.....	43

## Capítulo 1 Análisis Económico del Derecho Tributario

Introducción.....	45
1. El análisis económico del derecho aplicado al derecho tributario... ..	46
1.1. Presupuestos metodológicos.....	47
1.1.1. Tributación y Análisis Económico del Derecho.....	48
1.1.2. Análisis económico del Derecho .....	49
1.1.3. Crítica al análisis económico del Derecho .....	50

1.1.4. Análisis económico de la Tributación.....	52
1.2. Teorema de Coase: la tributación como costo de transacción .....	53
1.2.1. Los costos de transacción .....	53
1.2.2. La tributación y los costos de transacción.....	58
1.3. James Buchanan: la tributación como elección pública <i>(Public Choice)</i> .....	60
1.3.1. Elecciones Públicas (public choice) .....	61
1.3.2. Tributación y elecciones públicas.....	65
1.4. Escuela austriaca: la tributación como “robo”.....	81
1.4.1. Ludwig von Mises.....	82
1.4.2. Friedrich A. Hayek .....	84
1.5. Richard Posner: la tributación y la maximización de la riqueza.....	89
1.6. La Nueva Economía Institucional (New Institutional Economics): tributación como institución.....	97
1.6.1. Contribuciones de la Nueva Economía Institucional (New Institutional Economics).....	98
1.6.2. Contribuciones de la Nueva Economía Institucional (New Institutional Economics) en la comprensión del fenómeno de la tributación.....	103
1.7. Teoría de los Juegos: la tributación como acción coordinada o no coordinada de los agentes económicos.....	105
Consideraciones finales .....	110
Bibliografía recomendada.....	110

## Capítulo 2

### Justicia Fiscal y Eficiencia

Introducción.....	115
1. El concepto de eficiencia .....	116

2.	Cuantificación de la eficiencia: modelo de Pareto y Kaldor-Hicks....	120
3.	Eficiencia y justicia .....	122
4.	El debate entre Dworkin y Posner sobre la justicia y la eficiencia ...	123
5.	Las normas jurídicas como un instrumento de eficiencia económica.....	124
6.	La función de bienestar social ( <i>social welfare function</i> ).....	125
6.1.	Fallas de mercado ( <i>market failure</i> ).....	125
6.2.	Eficiencia ( <i>efficiency</i> ) y distribución de renta ( <i>income distribution</i> ).....	127
6.3.	Teorema de la imposibilidad de Arrow ( <i>impossibility theorem</i> ) ..	129
7.	El concepto de Justicia Fiscal .....	133
7.1.	El tránsito de la comprensión de conceptos a la comprendión de la coherencia del discurso jurídico .....	134
7.2.	Los fundamentos de las limitaciones al poder de tributar.....	140
8.	Eficiencia Fiscal .....	143
	Consideraciones finales .....	145
	Bibliografía recomendada.....	145

### Capítulo 3

#### Tributación y Mercado

Introducción.....	153	
1.	Neutralidad económica de la tributación .....	158
2.	El principio de neutralidad fiscal.....	162
2.1.	Límites externos a la formación de sentido del principio de neutralidad fiscal.....	163
2.1.1.	La interpretación económica del Derecho Tributario..	163
3.	La autonomía del Derecho Tributario.....	166
4.	El contenido del principio de neutralidad fiscal.....	171

4.1. Los sentidos del principio de neutralidad fiscal.....	171
4.2. Las relaciones entre neutralidad fiscal y justicia fiscal .....	174
5. La aplicación del principio de neutralidad fiscal.....	176
5.1. La neutralidad fiscal en el Derecho Internacional Tributario ...	177
5.2. La neutralidad fiscal en los tributos sobre la renta .....	178
5.3. La neutralidad fiscal en los tributos sobre el consumo .....	178
5.4. Neutralidad fiscal y competencia.....	179
5.5. Incentivos fiscales: constitucionalidad .....	181
5.6. El principio de igualdad de tratamiento o tratamiento nacional, según el Acuerdo GATT.....	186
5.7. El principio de neutralidad fiscal en el Derecho Tributario portugués.....	187
5.8. Carga tributaria excesiva ( <i>excess tax burden</i> ).....	188
5.9. Evasión y elusión .....	189
5.10. Política industrial y tributación .....	189
Consideraciones finales .....	190
Bibliografía recomendada.....	191

#### Capítulo 4

#### **Tributación y Distribución de riquezas: La tributación como instrumento de promoción de la redistribución de la renta. ¿La tributación debe ser socialmente neutra?**

Introducción.....	194
1. Sentidos de la justicia distributiva: distribución de gravámenes, recursos y el criterio de decisión.....	194
1.1. Concepto de justicia: sentido y alcance en la teoría del derecho .....	194

1.2. Concepto de redistribución: diversas acepciones .....	195
1.3. Estructura del concepto de redistribución.....	197
1.3.1. Ámbito subjetivo de la distribución: ¿quién debe ser beneficiado y quién debe contribuir? .....	198
1.3.2. Ámbito objetivo de la distribución: ¿qué debe ser distribuido? .....	199
1.3.3. Base de referencia de la distribución: ¿en qué medida debe ocurrir esta distribución?.....	200
1.4. Teorías sobre la redistribución y asignación de recursos.....	203
1.5. Teorías de la sociedad, de la redistribución y de la justicia .....	205
1.6. ¿Estado Fiscal, Estado de Tasas o Estado Tributario? .....	210
2. El carácter redistributivista de la tributación.....	215
2.1. La defensa de Buchanan del carácter redistributivista de la tributación.....	215
2.2. Redistribución, tributación y teoría de la responsabilidad.....	218
2.3. Crisis y superación del Estado de Bienestar Social.....	220
3. Redistribución de la renta y tributos en especie .....	222
3.1. Tributación sobre la renta y la redistribución de la renta: progresividad y proporcionalidad.....	222
3.2. Redistribución de la renta y la tributación del consumo: los mecanismos de combate del fenómeno de la regresividad.....	225
3.3. Redistribución de la renta y tributación del patrimonio: el debate acerca de la progresividad.....	229
3.4. Redistribución de la renta y las contribuciones sociales: la solidaridad social.....	231
Consideraciones finales .....	233
Bibliografía recomendada.....	233

## Capítulo 5

### Tributación y Derechos Fundamentales

#### (reserva de lo posible)

Introducción.....	237
1. Aplicabilidad de los Derechos fundamentales .....	238
1.1. Principio de aplicabilidad inmediata y eficacia plena de los Derechos Fundamentales: art. 5º, § 1º de la CF/88.....	238
1.1.1. Eficacia de los derechos de defensa ( <i>Abwehrrecht</i> ).....	240
1.1.2. Eficacia de los derechos de prestaciones ( <i>Leistungsrecht</i> ) .....	240
1.1.3. Teoría de las Restricciones de los Derechos Fundamentales .....	244
2. Concretización de los Derechos Fundamentales Sociales y las teorías de la eficacia.....	250
2.1. Teoría de la eficacia cero .....	252
2.2. Teoría de la eficacia mínima .....	256
2.3. Teoría de la eficacia máxima.....	261
2.4. Para una Teoría de la eficacia máxima posible.....	268
3. La prueba de coherencia estatal.....	274
3.1. El deber de protección y promoción de los derechos fundamentales sociales.....	275
3.2. La prohibición de insuficiencia ( <i>Untermassverbot</i> ) .....	275
3.2.1. Definición y alcance de la prohibición de insuficiencia.....	275
4. Teoría del Mínimo Existencial (“ <i>Existenzminimum</i> ” o <i>Minimum Vital</i> ).....	278
4.1. La reserva de lo posible .....	282
4.1.1. El concepto y alcance de la reserva de lo posible .....	282

4.1.2. La reserva de lo posible y el análisis de costo-beneficio ("cost-benefit analysis") .....	288
4.2. La reserva de consistencia.....	290
5. El deber fundamental de pagar tributos y la financiación de los derechos fundamentales .....	291
6. Los fundamentos del poder de tributar .....	292
7. Deber de pagar tributos, mínimo existencial y reserva de lo possible .....	294
Consideraciones finales .....	296
Bibliografía recomendada.....	296

**Capítulo 6**  
**Tributación y libertades económicas**  
**(Contrato, autonomía privada, establecimientos –**  
**planeamiento tributario)**

Introducción.....	299
1. Concepto de libertades económicas .....	300
1.1. El concepto de libertad.....	300
1.2. Los principios constitucionales que protegen y promueven la libertad económica.....	304
1.3. El concepto de libertad económica en el Estado Social Democrático de Derecho .....	308
2. Tributación de las libertades económicas .....	310
2.1. Planeamiento tributario y tributación de la libertad económica .....	318
2.1.1. Definición de evasión, elisión y elusión tributaria.....	320
2.1.2. La diferenciación entre elusión y evasión.....	326
2.1.3. La elisión, evasión y elusión .....	326

2.1.4. Contenido de la elusión: manipulación artificiosa de la estructura negocial.....	327
2.1.5. Concepto de manipulación artificiosa de la estructura negocial .....	330
2.1.6. La manipulación artificiosa del sentido en una cadena negocial.....	345
2.1.7. La manipulación subjetiva de la estructura negocial..	345
2.1.8. Elusión y figuras próximas .....	346
2.1.9. Conductas elisivas: negocio jurídico indirecto y negocios fiduciarios.....	352
2.1.10. El sentido y alcance del párrafo único del art. 116 del CTN en el tratamiento de las conductas antielusivas...	356
Bibliografía recomendada.....	358

## Capítulo 7

### Tributación de la Capacidad Contributiva

Introducción.....	363
1. Tributación de la capacidad contributiva en la teoría económica ...	364
1.1. El principio del beneficio .....	365
1.2. Teoría del talento personal.....	367
1.3. Teoría del sacrificio .....	367
1.4. Capacidad contributiva: la tributación como inductora de la igualdad social.....	370
1.5. La crítica del libertarismo al principio de capacidad contributiva ( <i>ability to pay</i> ).....	371
1.6. La crítica al libertarismo vulgar .....	371
1.7. El problema de la equidad horizontal .....	372
1.8. Fundamentos filosóficos de la progresividad fiscal .....	373

1.9. Tributación óptima .....	374
2. El principio constitucional de capacidad contributiva .....	375
2.1. El contenido del principio de capacidad contributiva .....	376
2.2. El principio de capacidad contributiva como derivación del principio de igualdad.....	382
2.3. La evolución histórica del principio de capacidad contributiva en el Derecho Tributario brasileño.....	384
2.4. El ámbito objetivo del principio de capacidad contributiva....	387
2.4.1. Características del ámbito objetivo del principio de capacidad contributiva.....	388
4.2.2. El plano vertical y horizontal ( <i>Horizontale und vertikale Steuergerechtigkeit</i> ) .....	390
4.2.3. Los impuestos fijos .....	393
4.2.4. El ámbito subjetivo del principio de capacidad contributiva.....	393
Consideraciones finales .....	398
Bibliografía recomendada.....	398

## Capítulo 8

### Tributos en especie y análisis económico

Introducción.....	401
1. Tributación sobre la renta .....	402
1.1. Origen .....	404
1.2. Concepto económico de renta.....	406
1.3. Fundamentos de la tributación de la renta .....	409
1.4. Principios de la tributación de la renta .....	412
1.5. Tributación de la renta bruta ( <i>gross income</i> ) o ingresos ( <i>revenues</i> ).....	413

1.6. Tributación de la Ganancia ( <i>profits</i> ).....	426
2. La tributación sobre el consumo .....	427
2.1. Origen.....	428
2.2. Fundamentos .....	431
2.2.1. Tributación acumulativa.....	433
2.2.2. Tributación no acumulativa .....	437
2.3. Justicia, neutralidad fiscal y el uso de incentivos fiscales.....	439
3. Tributación de la propiedad.....	441
3.1. Los fundamentos de la tributación sobre la propiedad inmueble.....	442
3.2. Contribución de mejora.....	444
4. Contribuciones sociales .....	449
4.1. El financiamiento de la seguridad social.....	450
4.2. Las contribuciones para finanziarse la seguridad social .....	452
5. Evasión y análisis económico.....	453
6. Análisis Económico de la Tributación Internacional .....	458
6.1. Los principios de la tributación internacional de la renta .....	458
6.2. Historia de las convenciones internacionales sobre la renta ...	462
6.3. El principio de igualdad de tratamiento o tratamiento nacional, según el Acuerdo GATT.....	470
Bibliografía recomendada.....	478

## **PRESENTACIÓN**

El Derecho Tributario, en su acepción de disciplina científica, es quizás una de las áreas del pensamiento jurídico más dinámicas. En mis clases suelo describirla como una especie de magma incandescente en constante efervescencia, que cambia constantemente y que tiene aquella rara cualidad de hipnotizar los sentidos de quien se adentre a explorarlo. Sin embargo, cada cierto tiempo surgen obras que generan visiones nuevas y puntos de vista de vanguardia, que permiten entender que nada es estático y que iluminan a sus lectores a enrumbar por nuevos caminos.

Las líneas antes escritas resumen de alguna manera la sensación que me produce la primera lectura de la primera traducción al castellano del libro DERECHO TRIBUTARIO Y ANALISIS ECONOMICO DEL DERECHO, cuyo autor es el profesor brasileño Paulo Caliendo, jurista de excelentes predicados y amigo personal. El libro que el profesor Caliendo entrega a la comunidad científica es uno de corte crítico a la relación entre el Derecho Tributario y el Análisis Económico del Derecho (AED), en el que si bien parte por mostrar al lector la carencia de estudios medianamente profundos sobre la aplicación del AED al fenómeno tributario, y pese a las limitaciones que él advierte estarán presentes, no niega su importancia futura de cara a una implementación de un sistema tributario más justo y eficiente.

Dentro de los diversos aspectos que son abordados en esta magnífica obra, resalto las libertades económicas y su relación con el fenómeno tributario. Ya estemos frente a un modelo fiscalista o uno individualista, la libertad económica del contribuyente tiene como límite aquello que el propio ordenamiento jurídico permite y que comúnmente se conoce como economías de opción, siendo rechazables los negocios jurídicos implementados en fraude de ley, abuso de formas jurídicas, simulaciones o cualquier otro tipo de negocios patológicos. Como lo indica el autor, la elisión o economía de opción supone una planificación lícita realizada según los principios constitucionales que orientan la libre iniciativa y la libre competencia, con el objetivo de obtener el menor costo tributario posible, sin que ello suponga un actuar disvalioso o ilícito.

Finalmente, no me queda más que recomendar la lectura de esta importante contribución realizada por el profesor Caliendo, la que sin duda alguna motivará el inicio de reflexiones adicionales sobre tan interesante cuestión.

Lima, 30 de octubre del 2017

**Jorge Bravo Cucci**

Profesor de la Maestría de Tributación  
y Política Fiscal de la Universidad de Lima