



**UNIVERSIDAD DE CHILE**  
**FACULTAD DE DERECHO**  
**DEPARTAMENTO DE DERECHO PÚBLICO**

# **”LOS PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES DEL DERECHO TRIBUTARIO”**

**MEMORIA DE GRADO PARA OPTAR AL TÍTULO PROFESIONAL DE  
LICENCIADO EN CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES**

**Nelson Abraham Cerpa Cabrera**

Profesora Guía: Sra. ANA MARIA GARCÍA BARZELATTO

Santiago, CHILE

Marzo, 2012

## **Introducción.**

El propósito de esta Memoria es el análisis e investigación en la doctrina y en las normas del sistema jurídico nacional de los Principios Constitucionales del Derecho Tributario.

La diferencia entre principios y normas parece clara. Aquéllos tienen una mayor permanencia y difícilmente conocen su derogación, frente a la temporalidad de las normas. Los principios tienen una mayor capacidad de acción; no son, normalmente, aplicables de forma directa, pero su función metodológica en la producción y aplicación de las normas e incluso en la decisión de conflictos les da un juego muy importante. Son, por otra parte, generales y aplicables como tales a un conjunto de normas. Estas notas (su permanencia y su carácter inspirador) les atribuyen el papel de cimientos del ordenamiento jurídico – tributario.

Estos principios generales son numerosos. El Derecho Tributario conoce el mayor número de ellos (generalidad tributaria, capacidad económica, no discrecionalidad, etc.).

¿Qué razones han propiciado la profusión de estos principios? Fundamentalmente, el avance de los ciudadanos frente a los Poderes Públicos. Desde luego frente a los de carácter absoluto pero también en relación con de naturaleza democrática. Si examinamos todos ellos veremos que tienen una finalidad de garantía y más concretamente de defensa de esos mismos ciudadanos ante tales poderes públicos. La reserva de ley responde, como es bien sabido, a esta misma exigencia y lo mismo podría decirse de los principios de generalidad tributaria y capacidad económica. Son una reacción contra el abuso y más concretamente contra la discriminación y contra la gran injusticia que suponía la distinta posición de las personas y las clases sociales ante las cargas tributarias por motivos que nada o poco tenían que ver con la riqueza y, en definitiva, la capacidad económica de tales personas y grupos.

La observación más interesante en relación con tales principios generales es la constitucionalización de una buena parte de ellos. Probablemente, este ascenso a la norma fundamental es debido a la misma razón que antes hemos apuntado para justificar su existencia: ganar terreno al Poder obligándole a someter su actividad financiera (obtención y gasto de recursos) a unos principios opuestos a la discriminación y a la irresponsabilidad. En definitiva, a unos principios que además de constituir una síntesis lógica, dados los presupuestos sociales admitidos en una comunidad política, fuesen también un núcleo de justicia indiscutible.

Esta constitucionalización de los principios tributarios tiene unos efectos jurídicos de notable importancia. Les da una fijeza y una estabilidad máxima. Es cierto que muchos de ellos estaban y continúan estando en leyes ordinarias; pero la permanencia constitucional es superior; como lo es la brillantez y el mejor nombre que se deriva de su incardinación en la norma fundamental. El efecto básico, no obstante, es que vinculan al legislador ordinario y permite un control de constitucionalidad.

Finalmente, la constitucionalización de los principios contribuye también a una mayor cohesión de este ordenamiento tributario que estudiamos. Cohesión política y jurídica, sin duda, pero también científica. Es evidente, en mi opinión, que la sistematización, causalidad, efectualidad y capacidad relacional de la ciencia jurídica tributaria debe mucho a la recepción constitucional que ha tenido el principialismo a que nos referimos. No es lo mismo para la construcción y aplicación científicas de un cuerpo normativo que el principio de capacidad contributiva (por citar un ejemplo) figure en la Ley de Impuesto a la Renta (D.L.824), a que constituya una proposición constitucional explícita y solemne.

Los principios de Derecho Tributario, que informan la producción de sus normas y su aplicación, son numerosos. Atendiendo a su fuente, pueden distinguirse principios constitucionales y legales. La diferencia jurídica entre ambos es muy importante, ya que (los constitucionales) vinculan al legislador ordinario y su transgresión, en consecuencia, supone la inconstitucionalidad del precepto o de la norma de que se trate. Los principios legales no establecen tal vinculación en términos estrictos de jerarquía de normas aunque algunos de ellos

declarados en leyes ordinarias sean respetados siempre por el legislador debido a su lógica, a su operatividad tributaria.

No es nuestro propósito estudiar ni Derecho Tributario, ni Derecho Constitucional, sino que acercar a nuestra inteligencia, los principios Constitucionales que inspiran el ordenamiento jurídico tributario en su integridad.

### **Plan de desarrollo y fundamentos de la Memoria.**

El propósito final de esta Memoria es lograr acercarnos con delicada pretensión, o mejor dicho con delicada ambición a los bellos conceptos que encontramos en los principios, tanto del Derecho Constitucional, como del Derecho Tributario, y vislumbrar desde dicha pretensión sus intrincados vasos comunicantes que se entre cruzan en todos los sentidos.

Así, los principios, son conceptualizaciones muy puras, producto de mentes y espíritus superiores, que se nos presentan, a los maestros, a los estudiosos o estudiantes para que en su análisis logremos desenmarañar el espíritu final del Derecho, materializado en infinitos principios, valores y normas que encontramos en el cuerpo y alma de nuestro ordenamiento jurídico.

Por eso, nos hemos propuesto analizar lenta y paulatinamente los principios y conceptos más genéricos, partiendo por pequeñas y quizás mezquinas definiciones en aras de la brevedad de este trabajo, (Derecho Constitucional, estado de derecho, orden público económico, etc., por una parte y por otra, Derecho Tributario, relación jurídica tributaria, tributo, poder tributario y su fundamento, etc.), para luego hacer un esbozo de la teoría de los principios para luego involucrarnos ya con algún detalle – pero también breve – por la razón ya dicha, de los Principios Constitucionales del Derecho Tributario, haciendo un esfuerzo por lograr la mejor o las mejores conceptualizaciones de cada uno de ellos y citando cuando fuere necesario nuestros preceptos constitucionales y las doctrinas emanadas de nuestros Tribunales Superiores, para terminar con el Principio General de Seguridad Jurídica que pareciera envolver la totalidad de nuestro ordenamiento jurídico a partir del numeral vigésimo sexto del artículo 19 de nuestra Carta Fundamental.

Este es someramente el plan que nos proponemos desarrollar en esta memoria.

## CAPÍTULO I

### 1. DERECHO CONSTITUCIONAL.

**Derecho Constitucional** es la rama del derecho público que estudia el conjunto de normas jurídicas que se refieren a la organización del Estado, de su gobierno y de los derechos fundamentales de las personas.

Alberdi, precisaba “**que no se puede exigir racionalmente política que no emane de una Constitución escrita, pero en una Constitución hay dos cosas, primero, los principios, derechos y garantías que forman la base y objeto del pacto de asociación política, y segundo, las autoridades encargadas de hacer cumplir y desarrollar esos principios**”. (Bases. Juan Bautista Alberdi. Editorial Sudamericana, Buenos. Aires, capítulo XXXVII, páginas 458 y 459).

De allí que el constitucionalismo tiene como premisa fundamental la admisión de la existencia del derecho natural.

Desde un punto de vista descriptivo podemos señalar siguiendo las ideas del profesor Patricio Masbernat Muñoz, que la Constitución Política de la República de Chile, respecto de principios y normas tributarias, contiene un conjunto de normas que constituyen las bases de la fiscalidad, y que hacen referencia a los elementos esenciales que intervienen en ella, tales como aquellas normas que establecen el marco de desarrollo y ejecución de la Política Fiscal; la de creación de órganos estatales y la atribución de potestades; las que establecen las relaciones y solución de conflictos entre ellos; el reconocimiento de derechos y garantías constitucionales de los contribuyentes, etc. Todas ellas, pero especialmente este último tipo de normas, determinan las relaciones entre el contribuyente (ciudadano) y el Estado (dentro de un marco de Estado Social de Derecho).

“Consiguientemente, la incorporación de las bases económicas del Estado al Código Político no sólo es tolerada por la idea de **Constitución Política**, sino que, en realidad, es exigida imperiosamente por un criterio constitucional riguroso”.

“Agreguemos aquí un argumento pragmático. Si la Constitución persigue ordenar e identificar los aspectos que resultan más trascendentales para las personas en orden a garantizarles sus espacios de libertad, la omisión de las bases del sistema económico en la Carta resulta o un contrasentido o una ignorancia. **Esto por cuanto la ciencia económica y la práctica han demostrado que el más perfecto y completo código de derechos individuales resulta estéril si la vida económica no marcha armónica con esos mismos derechos.** Si las cartas garantizan el derecho a la propiedad, pero no hacen lo mismo con el derecho a emprender o con la libertad de industria, en verdad tal derecho no existe.

“Si el Estado reconoce la libertad de conciencia, la libertad de prensa y los derechos políticos, pero el único empresario y empleador es el Estado, el derecho a pensar distinto de la ideología oficial es ilusorio.

“Por último, si la Constitución establece derechos sociales-- que por definición dependen de la capacidad económica de Estado – y simultáneamente no toma resguardos constitucionales en cuanto a la disciplina presupuestaria fiscal y política monetaria independiente, tales garantías tenderán en definitiva a transformarse en meras declaraciones románticas.

“De estas consideraciones fluye una obviedad constitucional, curiosamente tan resistida durante años: el orden económico es parte plena del orden político a nivel constitucional.

## **1. Constitución Política.**

“En una definición universal técnica y no dogmática, se ha dicho que **Constitución es la ley fundamental del Estado que establece la organización del poder estatal, lo atribuye a los órganos respectivos, le fija las atribuciones que podrá ejercerse respecto de los individuos, y formula las garantías individuales que los ciudadanos podrá reclamar respecto del Estado y de toda persona**”.

## **2. El Estado de Derecho.**

El maestro Jorge Mario Quinzio Figueiredo, explica en sus clases, que existe hoy una nueva corriente de la filosofía política y jurídica que vislumbra un nuevo concepto del Estado de Derecho. Este nuevo concepto a su entender deja atrás el Estado de Derecho basado exclusivamente en la legalidad, ó sea que todos los actos deban ajustarse estrictamente a las leyes, elaboradas por los organismos constitucionales y legalmente constituidos.

La legalidad formal y más aún la constitucionalidad formal no basta para la existencia de un efectivo Estado de Derecho. Se hace indispensable la justificación ética dentro de la concepción del Estado de Derecho. No hay Estado de Derecho sino se asegura de manera clara, concreta el respeto a los Derechos Humanos; garantía irrestricta al orden, la justicia, la paz, la solidaridad de la vida en sociedad.

Afirma el maestro que la ética es circunstancial en el Estado de Derecho. Ética viene del latín ethica y ésta del griego ethika, cuyo significado es moral, relativo al carácter, que dice relación con las costumbres. – Ética se refiere a la conducta, y moral a su aplicación.



El derecho al Derecho es el principio *sino qua non* en un Estado de Derecho Democrático, siempre y cuando el Derecho incluya no sólo la legalidad, más bien que la constitucionalidad, básicamente la ética. El profesor Quinzio ha sostenido siempre que debe haber una cultura de los Derechos Humanos.

El citado maestro explica, no puede existir Derecho sin la existencia de la Justicia.

El Derecho hace su aparición como el grado más alto dentro de la sociedad. Derecho es lo recto, lo igual, la razón; la facultad de hacer o exigir todo lo que legalmente esté establecida en nuestro favor. El Derecho está compuesto de normas jurídicas, que no son otra cosa que reglas de obrar.

Estas reglas del obrar jurídico significan colocar o aplicar la regla del Derecho.

El orden constituye la esencia misma del Universo entero, de aquí que todos los seres están sometidos a una norma inquebrantable que preside su existencia y su vida (ley física, química, biológica, etc.) Este principio cosmológico no sufre excepción alguna.

El hombre está sometido a las leyes que son comunes a todos los seres y a las leyes particulares que responden a su especial naturaleza, que gobiernan su voluntad y sus acciones y que son las éticas o morales. Otras leyes tienen por objeto la manifestación exterior de su actividad con respecto a sus semejantes; las más importantes son las jurídicas y constituyen el Derecho.

El Derecho se define como el orden de las acciones encaminadas a la satisfacción de los varios intereses humanos, establecido y garantizado por la autoridad social. El Estado es necesario para la eficaz protección del Derecho.

Justicia no es otra cosa que la virtud que inclina a dar a cada uno lo que es suyo. Es lo que debe hacerse según el Derecho o la razón. Es el tratamiento igual de los iguales. Para la existencia del Derecho como tal y más aún si queremos que se conserve es necesario considerar su contenido.

Debemos considerar la manera de hacer la distribución de derechos, poderes, garantías y deberes de los individuos, grupos y gobierno dentro del sistema social, de manera que se garantice el imperio y la supremacía del Derecho.

El Derecho por su propia naturaleza es un término medio entre la anarquía, que es la situación social en la que se da a todos los miembros de la comunidad un poder ilimitado, y el despotismo, que es una forma de gobierno en la que un hombre goza de un poder ilimitado sobre los súbditos a los que rige.

El Derecho representa el elemento de compromiso, de paz y acuerdo. El Derecho tiene que reconocer una esfera limitada de poder a los particulares y a las autoridades gobernantes, y debe existir una combinación y equilibrio de los derechos individuales y sociales, como es necesario que el poder del gobierno esté limitado por algún sistema de frenos y contrapesos. - El poder arbitrario no es Derecho, sino su antítesis misma.

El "Estado de Derecho" está íntimamente vinculado al Constitucionalismo, ya que éste en razón de sus principios y finalidades postula que el Estado debe ser "Estado de Derecho".

**Para que el Constitucionalismo sea tal debe valerse fundamentalmente de dos principios genéricos esenciales: el imperio de la ley y la soberanía del pueblo, y de una serie de técnicas jurídicas.**

El "Estado de Derecho" podemos expresar que es la subordinación del Estado al Derecho.

El constitucionalista Luis Sánchez Agesta define el "Estado de Derecho" como **"todo Estado en que el poder respeta el derecho objetivo vigente y el subjetivo existente; en que el Estado posee una organización encaminada a conseguir ese fin, comprendiendo toda actividad como una competencia jurídica prefijada por una norma cuya violación pone en movimiento una autoridad judicial, es decir, aquel en que el derecho regula la vida y la actividad del Estado en sus relaciones con sus miembros"**.

Un estado para que sea un "Estado de Derecho" es menester que consagre una serie de principios fundamentales, o bien también puede decirse que un "Estado de Derecho" se caracteriza por poseer ciertas y determinadas "técnicas jurídicas propias". Pero no basta esto solo. Es necesario que además de consagrar estos principios o poseer esas técnicas jurídicas propias, las aplique en su totalidad y copulativamente y que, además, les dé la debida protección jurídica.

Así, y solamente así, expresa el profesor Quinzio, existirá en un Estado el "Estado de Derecho".

¿Ahora bien, cuáles son estos principios o técnicas jurídicas propias?

Ellos están señalados de diversas maneras por los distintos autores, pero en el fondo todos concuerdan en lo fundamental.

En opinión de nuestro maestro ya citado, lo que configura un "Estado de Derecho" son los siguientes principios copulativos:

- a) Separación de los poderes públicos, existiendo correlación entre ellos;
- b) Consagración no sólo de los individuos, sino de los grupos y de los partidos políticos;
- c) Expresión de la voluntad del pueblo en la integración de las autoridades políticas por medio del sufragio;
- d) Principio de la constitucionalidad o supremacía de las normas constitucionales y control de la constitucionalidad;
- e) Principio de la legalidad y
- f) Principio de control.

En estos principios o técnicas jurídicas propias esenciales se puede resumir el concepto del Estado de Derecho.

Es conveniente señalar que la expresión "Estado de Derecho" aparece por primera vez en la obra "Ciencia Política" de Roberto von Mohl, publicada en 1832-1833.

Montesquieu, autor entre otras obras del "Espíritu de las Leyes" (1748), fue el teórico de la separación de poderes.

Significa que cada poder tiene una función específica y que no puede inmiscuirse un poder indebidamente en las funciones del otro. No debe ser entendido en forma rígida y absoluta. Se trata más bien de una distribución o división de funciones y poderes, necesitada de una serie de relaciones, controles e intervenciones mutuas y recíprocas.

La separación de poderes constituyó el resultado histórico de la lucha contra el absolutismo; se limitó el poder omnímodo del ejecutivo. Se evitó la concentración de poder en manos de un solo titular y así se logró el respeto a los derechos y libertades de los ciudadanos.

Los tres poderes, limitándose recíprocamente, constituirán una garantía frente al absolutismo y a la dictadura.

El constitucionalismo bajo el peso de las circunstancias ha creado órganos, por lo que ya no juegan un papel preponderante los clásicos tres poderes del Estado: Ejecutivo, Legislativo, Judicial. Se está en presencia de varios órganos que representan valores y poderes que ejercen funciones, controles, frenos y contrafrenos diferenciados y complementarios produciendo márgenes de diversidad entre ellos.

Situándonos en el Derecho Constitucional contemporáneo, ¿podría negarse que órganos como el Tribunal Constitucional, la Contraloría General de la República, el Banco Central, no sean efectivamente poderes?

Estos órganos y algunos otros establecidos en varios textos constitucionales del mundo derriban el dogma de los clásicos tres Poderes del Estado.

Así, lo que existe hoy es una concepción político-jurídico-social de equilibrio entre los diferentes órganos creados por el Constituyente con funciones y responsabilidades propias, existiendo una correlación entre ellos.

Para la existencia de un Estado de Derecho no hay poderes enfrentados. Sus funciones son diferentes y se complementan.

Para el Estado de Derecho, los Poderes del Estado son indispensables, pero no son válidos sólo los clásicos tres poderes. Existen otros y entre todos configuran un organismo vivo que hace imposible la supervivencia del Estado de Derecho si alguno de ellos fallare en sus funciones y valores específicos.

Indudablemente que esta nueva concepción del Estado de Derecho sustentada fundamentalmente en los valores éticos es esencial en un Estado Democrático.

El principio de la Ética debe introducirse a todo trance toda vez que resulta imprescindible para el combate principalmente de la corrupción. No puede existir un confiable sistema de protección, defensa y promoción de un Estado de Derecho democrático en una sociedad en que las instituciones del propio Estado se destruyen por la corrupción.

Aún se pueden corregir las corrupciones en las instituciones, pero cuando las corrupciones son de las instituciones, estas se destruyen y el Estado democrático de Derecho no sólo vacila, sin que se desmorone.

Por eso el maestro Jorge Mario Quinzio Figueiredo sostiene esta nueva concepción del Estado de Derecho, ya que la clásica de la existencia de sólo tres poderes: Ejecutivo, Legislativo y Judicial ha evolucionado y ya no es aplicable en los Estados contemporáneos.

Los nuevos Poderes que hemos mencionado son, sin duda, de equilibrio constitucional y político, que tienden a preservar la organización y funcionamiento constitucional.

De la nueva doctrina citada in extenso en este Capítulo, y de la cual nos hacemos parte para nuestro estudio, amén de la serie de técnicas jurídicas y los tres poderes clásicos que conceptualizan cabalmente el Estado de Derecho, se desprenden también principios genéricos y esenciales en la inteligencia de esta institución, como son la Supremacía Constitucional y la Soberanía del pueblo.

Ambos principios intentaremos conceptualizar a continuación, brevemente por cuanto su temática por fundamental e interesante que sea, sobrepasa el objeto principal de esta Memoria.

*(Este Capítulo está fundamentado en Apuntes de Clases del profesor de nuestra Escuela de Derecho de la Universidad de Chile, don Jorge Mario Quinzio Figueiredo)*

### **3. La Soberanía Popular.**

**El origen del concepto de Soberanía:** La opinión mayoritaria de la doctrina es que la soberanía es un concepto moderno, cuya acuñación en sus estrictos términos es atribuida indubitadamente a Jean Bodin, quien formuló la noción de soberanía de la forma en que actualmente conserva vigencia. (Kriele, Martin, *Introducción a la teoría del Estado: Fundamentos históricos de la legitimidad del Estado constitucional democrático* (Buenos Aires, Depalma, 1980), págs. 53 y sgtes.).

Bodin presentó la idea de la soberanía como una solución para el problema de la guerra civil francesa causada por razones religiosas. La idea de soberanía estaba dirigida a fundar la paz en el interior de las fronteras nacionales. La soberanía contextualizada en sus circunstancias de origen, implicaba que la paz religiosa solo se podía lograr si el rey tenía la suficiente fuerza para imponer la tolerancia religiosa a todas las partes en disputa. La soberanía implicaba la solución de los conflictos entre particulares o grupos por medio del monopolio de la fuerza en unas solas manos. **Ni el partido católico ni el protestante podrían hacer uso de la fuerza sin al mismo tiempo estar realizando una agresión al poder real, esto es, cuestionando su soberanía.**

El principio de la soberanía del rey, así presentado, parece fundar un reemplazo del Estado feudal, con varios polos de poder, por un nuevo Estado, con un solo polo de poder central. Como funcionaba el argumento de Bodin? Partiendo de la base que el poder de los señores dependía del buen y antiguo Derecho, el reemplazo del poder de los señores por el poder real requería de un fundamento que fuera mas allá de ese Derecho consuetudinario medieval; requería un poder que no tuviera que limitarse al Derecho: un poder que pudiese violar el Derecho. Es así como el

principio de la soberanía se identificó como el ejercicio del poder centralizadamente por parte del rey de forma “absoluta y perpetua”.

Que el poder del rey fuera perpetuo significaba que no estaba sujeto a un período determinado, sino que era ejercido de por vida. Que fuera absoluto, implicaba que el rey estaba exento de la obligación de obedecer las leyes. Por supuesto que el rey no estaba limitado por las leyes, si es que podía cambiar su contenido por el ejercicio de su voluntad legislatora. Sin embargo, contra la opinión general, en su origen, la soberanía del rey no se presentó como un poder exento de límites, y de esta manera absoluto e ilimitado no aparecen como sinónimos.

(Bobbio, Norberto, *La teoría de las formas de gobierno en la Historia del pensamiento político: Año académico 1975-1976*. (México, Fondo de Cultura Económica, 2001), Pág. 81).

Bodin comprendía los límites de la soberanía vinculándolos, en primer lugar, al Derecho natural y divino; en segundo lugar, a los tratados celebrados con otros Estados; finalmente, el rey debía respetar las leyes involucradas en la constitución del gobierno monárquico, esto es, las leyes de la corona. En ese sentido, la soberanía estaba bien limitada; no era un poder sin límites. La característica clave que distinguía a la soberanía era la de no estar limitada por los antiguos y buenos derechos feudales, lo que era sensato si se tiene en cuenta que lo que impedía poner fin a la guerra religiosa era, justamente, el Derecho; en concreto los derechos de guerra de cada uno de los partidos en pugna. Lo que interesa destacar es que la soberanía, para Bodin, no confería un poder ilimitado. (Kriele, Martin, obra citada, Págs. 53-80).

**Origen y fundamento de la soberanía popular:** La Revolución Francesa implementó de manera abierta las ideas de Rousseau sobre el fundamento del poder del Estado. Casi todos los revolucionarios con influencia eran sus asiduos lectores. La primera propuesta consistía en la siguiente afirmación fundamental, que marcó la constitución de 1791: el poder del Estado ya no estaría en manos del monarca por una decisión divina, sino por una decisión del pueblo. Durante la profundización de la revolución, la propuesta mutó a la siguiente: **por una decisión del pueblo, el poder del Estado ya no estará en manos del monarca.** La idea de la soberanía popular se consolidó, entonces, en los hechos.

**El pueblo como comunidad política:** La atribución de la titularidad de la soberanía al pueblo o a la nación ha suscitado extensos debates. La utilización de los conceptos de pueblo o nación por parte de las constituciones sigue motivando interpretaciones diversas del significado de soberanía.

La relevancia de la distinción de la soberanía popular y la soberanía nacional es algo que puede ser atendido de dos maneras. La primera, es explicar la diferencia entre la lectura atomista de Rousseau y la teoría propuesta en el seno de la asamblea constituyente de 1789, que hace residir la soberanía de manera indivisible en la nación, entendida ésta como una comunidad política anterior y superior al Estado. No parece ser una distinción tan interesante más allá de entender el origen del concepto. (Sieyes, Emmanuel-Joseph, *Escritos políticos* (México, Fondo de Cultura Económica, 1993), pp. 155 y siguientes).

La segunda forma de entender la relevancia de la distinción es negándola. **Tanto la soberanía popular como la soberanía nacional hacen referencia hoy en día, a un mismo fenómeno, esto es, a la soberanía de la comunidad política.** Ello puede aclararse si se toman en cuenta: i) la confusa utilización de los términos pueblo y nación en la literatura; y ii) el hecho de que las constituciones de los Estados modernos establezcan el principio de la soberanía popular y nacional de manera indistinta, aludiendo a la soberanía de la comunidad política. Ello hace del abandono de la cuestión semántica una medida aconsejable. En adelante se va a seguir utilizando la referencia al pueblo en un sentido que intenta abarcar tanto la nación como el pueblo, entendidos como una comunidad política.

**El ejercicio de la soberanía popular:** ¿Cómo ejerce el pueblo la soberanía? La actuación del pueblo nunca puede ser llevada a cabo por el pueblo en su totalidad. Siempre será un sector del pueblo o algunos individuos aislados los que llevarán a cabo los actos de soberanía popular como agentes del pueblo.



La doctrina de la soberanía popular no se preocupa de manera especial de la elaboración del concepto de soberanía. Sí se preocupa de trasmutar el titular de la soberanía, del rey al pueblo. **Se puede sostener que la afirmación principal del principio de la soberanía popular es que la soberanía le pertenece al pueblo. El pueblo en su unidad, como comunidad política, es el titular de la soberanía.**

**El concepto de soberanía y el poder constituyente:** Es en ese especial sentido que el pueblo tiene la soberanía. El pueblo es libre de toda dominación a la hora de decidir, en última instancia, sobre toda la realidad estatal. El ejercicio de dicha libertad pertenece, en definitiva, a una comunidad política que decide fijar su propio destino.

**De esta manera, la principal innovación de la soberanía popular en relación al concepto mismo de soberanía es la afirmación de que se le reconoce al pueblo, una facultad de disposición plena sobre la ordenación y la configuración de las cuestiones políticas y sociales dentro del Estado.**

Sin embargo, en la medida que la soberanía reside en alguien distinto a quien ordinariamente ejerce el poder del Estado, es necesario incorporar un nuevo atributo a la soberanía. No ya un atributo negativo, como es el poder de excepción, sino un atributo positivo, que no estaba presente en las concepciones de Hobbes y Bodin. Un poder de crear un nuevo orden estatal y de determinar la forma en que va a ser ejercido el poder del Estado. Es así como el principio de soberanía del pueblo implica necesariamente el poder constituyente del pueblo.

**La teoría del poder constituyente:** La teoría del poder constituyente, cuyo nacimiento puede identificarse, como se vio, conjuntamente con la soberanía popular, pretende explicar cómo la constitución puede ser puesta y configurada por determinadas fuerzas políticas de las cuales toma su validez. Por otro lado, pretende explicar también cómo esa fuerza política puede

invalidarla. La teoría del poder constituyente, por tanto, pretende explicar tanto el origen como la validez de la constitución. (Bockenforde, E. W., *Estudios sobre el Estado de Derecho y la democracia*. (Madrid, Trotta, 2002), Pág. 159).

La teoría del poder constituyente puede ser comprendida como una fórmula para afirmar la legitimidad de la constitución y del Estado, sin recurrir a una justificación jurídica, que no es posible sostener cuando las normas que se tratan de justificar son las que están en la máxima jerarquía del orden estatal. Así, como sostiene Böckenförde, el poder constituyente es un concepto límite del Derecho Constitucional, dado que es aquello que sirve de bisagra entre el Derecho y aquello que está más allá del Derecho, que es el único lugar donde la constitución puede encontrar su validez. (Bockenforde, E. W. *Estudios sobre el Estado de Derecho y la democracia*. (Madrid, Trotta, 2002), Pág. 50).

Puede definirse poder constituyente del pueblo como **"la fuerza y la autoridad que corresponden al pueblo (en el sentido de una competencia preconstitucional) para establecer una Constitución con pretensión normativa de vigencia, para mantenerla y cancelarla"**. El poder constituyente es la capacidad del pueblo de darse una constitución. (Bockenforde, E. W., *Estudios sobre el Estado de Derecho y la democracia*. (Madrid, Trotta, 2002), Pág. 42)

**La soberanía popular como principio constitucional:** La palabra soberanía es usada en dos lugares diversos dentro de la Constitución Política con dos sentidos distintos. Es usada en el artículo 5 que analizaremos a continuación, pero también es usada en el artículo 22 inciso 2º en los siguientes términos: "Los chilenos tienen el deber fundamental de honrar a la patria, de defender su soberanía y de contribuir a preservar la seguridad nacional y los valores esenciales de la tradición chilena".

La expresión "soberanía" en este inciso es usada como soberanía externa del Estado, en términos del Derecho internacional. Basta constatar que el uso en uno y otro caso, artículo 5 y artículo 22, hacen referencia a cuestiones distintas.

### **La soberanía en el artículo 5 de la Constitución Política:**

“Esta disposición estipula: "La soberanía reside esencialmente en la Nación. Su ejercicio se realiza por el pueblo a través del plebiscito y de elecciones periódicas y, también, por las autoridades que esta Constitución establece. Ningún sector del pueblo ni individuo alguno puede atribuirse su ejercicio”.

“El ejercicio de la soberanía reconoce como limitación el respeto a los derechos esenciales que emanan de la naturaleza humana. Es deber de los órganos del Estado respetar y promover tales derechos, garantizados por esta Constitución, así como por los tratados internacionales ratificados por Chile y que se encuentren vigentes”.

**La soberanía en la doctrina nacional:** En cuanto al ejercicio de la soberanía, la doctrina nacional considera que las formas de su ejercicio quedan establecidas por la Constitución Política. Puede ser interesante revisar la explicación de José Luis Cea en relación a este asunto. Para él, el ejercicio de la soberanía es realizado, como sostiene literalmente el artículo 5, por el pueblo mediante las elecciones periódicas y el plebiscito y por los órganos constitucionales. Ello parece fundarse en que el titular de la soberanía es la nación, que en palabras de Cea, "es una abstracción", por lo que, la soberanía es ejercida necesariamente por alguien distinto de su titular: por el pueblo, o más bien por una fracción de éste, por la ciudadanía. ¿Cómo se lleva a cabo ese ejercicio? Cea sostiene que de dos formas. Directamente por parte del electorado, mediante elecciones y plebiscito. Indirectamente mediante los órganos representativos del Estado. Finalmente, sostiene, sin mayor explicación, que la soberanía también la ejercen los órganos constitucionales no representativos, como los tribunales de justicia o los militares, "que actúan vía indirecta como representantes del soberano". (Cea Egaña, Jose Luis, *Derecho constitucional chileno* (Santiago, Ediciones Universidad Católica de Chile, 2008), pp. 207-211).

### **El titular de la soberanía y el concepto de pueblo en la Constitución:**

**El pueblo constituyente y el pueblo constituido:** En el inciso 1° del artículo 5° existen dos referencias distintas a la nación y al pueblo. Ellas deben ser entendidas de la siguiente manera. **La referencia a la nación está hecha a la comunidad política titular de la soberanía.** (Así lo

comprende, por ejemplo José Victorino Lastarria, en su texto “Elementos de Derecho Público, año 1865, páginas 214 a 216). **En este caso, el uso de la expresión nación es equivalente a, e intercambiable con, la expresión pueblo, si se usa esta última como sinónimo de comunidad política.** Si lo entendemos así, no hay problemas para encontrar reconocida la titularidad de la soberanía y del poder constituyente en el pueblo.

*(Desde un punto de vista histórico, pueden encontrarse dos antecedentes que determinaron la adopción de la palabra nación. El primero es el de la tradición de las constituciones anteriores de usar esa palabra. Como se puede observar de la comparación entre las disposiciones de las constituciones anteriores, de 1833 y de 1925, la fórmula de soberanía nacional no es nueva, proviene de la tradición constitucional chilena del siglo XIX. El segundo es la explicación que puede encontrarse en la discusión de la Comisión de Estudios de la Nueva Constitución. En ella, la discusión terminológica giró en torno a la **defensa de Jaime Guzmán** sobre las inconveniencias del concepto de soberanía popular, por la identificación del pueblo con el proletariado, que parecía ser un inconveniente, teniendo en consideración el contexto social y político de la época”).*

**En la segunda parte del inciso 1º se hace referencia a que la soberanía es ejercida por el pueblo.** El pueblo, es al mismo tiempo la comunidad política y el conjunto de individuos que la componen considerados separadamente. Es a estos últimos, considerados como conjunto de ciudadanos que participan en el gobierno del Estado, que esta disposición hace referencia. El pueblo considerado de esta forma, recibe de la constitución la atribución de participar en el gobierno estatal en conjunto con los órganos por ella establecidos. En este sentido, el pueblo se presenta como un poder constituido por la Constitución Política.

#### **4. El Principio de la Supremacía Constitucional.**

En el derecho constitucional contemporáneo, **la justicia constitucional es fundamentalmente posible**, no sólo cuando existe una Constitución como norma verdaderamente aplicable por los tribunales sino además, **cuando la misma tiene efectiva supremacía sobre el orden jurídico en su conjunto, en el sentido de que prevalece frente a todas las normas, actos y principios de derecho contenidos en un sistema jurídico determinado.**

**Esta supremacía de la Constitución sobre las demás fuentes del derecho y, en particular, sobre los actos del Parlamento, implica que la Constitución es la ley suprema que determina los valores supremos del orden jurídico, y que, desde esa posición de supremacía, puede ser tomada como parámetro para determinar la validez de las demás normas jurídicas del sistema.**

**La Justicia Constitucional como garantía de la Constitución:** Como ha señalado el profesor Quinzio Figueiredo en sus clases, uno de los elementos fundamentales que caracterizan al Estado de Derecho en los regímenes que poseen una Constitución escrita, es el principio de la supremacía de la Constitución sobre cualquier otra norma jurídica o cualquier acto que emane del Estado. En consecuencia, como la supremacía de la Constitución es de la esencia misma del Estado y del ordenamiento jurídico, los actos del Parlamento y de los demás órganos del Estado no pueden violar las reglas y normas de la Constitución.

Esta preeminencia significa no sólo la estricta observancia de las normas y procedimientos fijados por la Constitución, sino también el respeto de los derechos fundamentales de los ciudadanos, declarados o implícitos en la misma.

En efecto, todas las Constituciones contemporáneas contienen, al mismo tiempo una parte orgánica y una parte dogmática; la primera se refiere a la organización del Estado, la distribución y la separación del Poder Público y los mecanismos relativos a su funcionamiento; la segunda se refiere a los derechos fundamentales y a las limitaciones impuestas a los órganos del Estado por su respeto y prevalencia.

Esto implica, por ejemplo, en lo que respecta al Parlamento, no sólo la obligación de respetar las normas constitucionales que rigen la separación de poderes y evitar usurpar las atribuciones del Ejecutivo y del Poder Judicial, sino además, de actuar de conformidad con los procedimientos para la elaboración de las leyes que prevé la Constitución. Esto implica, igualmente, que en la elaboración de las leyes, el Parlamento no puede, en ningún caso, violar los derechos fundamentales que garantiza la Constitución.

En este sentido, y teniendo en cuenta su supremacía, debe considerarse que la Constitución no sólo contiene normas de carácter orgánico y de procedimiento, sino también de fondo o de carácter substantivo. **En esta forma, una ley puede ser inconstitucional no sólo por vicios de procedimiento que afecten su elaboración, sino por razones de fondo, cuando su contenido es contrario a los principios enunciados en la Constitución en materia de derechos fundamentales. Por tanto, la inconstitucionalidad puede ser de forma o de fondo.** (Hans Kelsen, "La garantie juridictionnelle de la Constitution (La justice constitutionnelle)". *Revue du Droit public et de la Science politique en France et à L'étranger*, París, 1928, página 202).

En todo caso, como hemos señalado, esta supremacía de la Constitución sería imperfecta e inoperante desde el punto de vista jurídico, si no se establecieran en la misma las garantías que la protegen de los actos inconstitucionales del Estado o de cualquier ruptura del ordenamiento constitucional.

La supremacía de la Constitución significaría nada si no se fijaran, con precisión, los medios para protegerla tanto en su parte orgánica, incluyendo los procedimientos constitucionales, como en la dogmática que se refiere a los derechos fundamentales.

**El juez constitucional y la protección de derechos fundamentales:** Por otra parte, debe señalarse que la defensa de la Constitución como función esencial de la justicia constitucional no sólo tiene como objetivo garantizar los diferentes modos de distribución del poder entre los cuerpos constituidos del Estado y así, la estabilidad y continuidad política del Estado, sino que además, tiene la función de garantizar los derechos y libertades individuales fundamentales. Se trata, sin duda, de otro elemento esencial del Estado de Derecho y uno de los argumentos de peso empleados para defender la legitimidad del control jurisdiccional de la constitucionalidad de los actos del Estado.

En efecto, la justicia constitucional o el control jurisdiccional de la constitucionalidad de las leyes está estrechamente relacionado con la declaración constitucional y efectiva de los derechos fundamentales. Precisamente, cuando existen declaraciones de derechos y libertades fundamentales con respecto a los valores constitucionales de una sociedad determinada, es que más surge la necesidad de instaurar un sistema de control jurisdiccional de la constitucionalidad.

En todo caso, es evidente que en los regímenes dotados de Constituciones escritas, si la Constitución se erige en la ley suprema, con fuerza directamente obligatoria, el sistema constitucional debe establecer expresamente los medios para defenderla y garantizarla. En caso contrario, como lo puso de manifiesto Kelsen: **"Una Constitución en la cual no exista la garantía de la anulación de actos inconstitucionales, no es, en sentido técnico, plenamente obligatoria... Una Constitución en la cual los actos inconstitucionales y, en particular, las leyes inconstitucionales, permanezcan igual de válidas -- porque su inconstitucionalidad no permita anularlas -- equivale, desde el punto de vista propiamente jurídico, más o menos a un acto sin fuerza obligatoria"**. (H. Hiden, "Constitutional Rights in the Legislative process: the Finnish system of advance control of Legislation", en *Scandinavian Law*, 17, Estocolmo, 1973, página 97).

Las garantías jurisdiccionales de la Constitución, es decir, el poder conferido a las autoridades judiciales ordinarias o a instancias constitucionales especiales, según el caso, para declarar inconstitucionales los actos de los órganos que ejercen los poderes públicos que violen la Constitución o para incluirlo, anular los que tienen efectos generales, **son los mecanismos esenciales del Estado de Derecho para asegurar el respeto de la ley, por parte de todos los**

**órganos del Estado**; el respeto que les impone la Constitución conforme a los sistemas de distribución del poder del Estado en vigencia y, además, el respeto de los derechos y libertades fundamentales que consagra la Constitución.

A modo de conclusión, la justicia constitucional, sin duda, es "la culminación de la edificación del Estado de Derecho" y la consecuencia directa del proceso de constitucionalización del mismo, es decir, de la adopción de una Constitución como ley suprema, en la cual no sólo se establece la organización de los poderes del Estado y sus limitaciones, sino que se declaran y garantizan los derechos fundamentales de los ciudadanos. (P. Lucas Murillo de la Cueva, "El examen de la constitucionalidad de las leyes y la soberanía parlamentaria", loc. cit., página 200).

Esta concepción se encuentra dentro de la lógica del Estado de Derecho, por lo que Jean Rivero, en su Informe de síntesis presentado en el segundo coloquio celebrado en Aix-en-Provence en 1981, sobre "Las Cortes Constitucionales Europeas y los Derechos Fundamentales", expresó: "la lógica del Estado de Derecho coloca a la Constitución en la cúspide de la pirámide de normas, de donde las demás normas extraen su validez. Pero debe reconocerse que durante un largo siglo esta lógica se encontró frenada..., por el mito de la supremacía de la ley, y que para alcanzar la última etapa de la construcción del Estado de Derecho, ese que somete al legislador mismo a una norma superior a su propia voluntad, ha sido necesaria la transformación que vengo de señalar". (Se refiere a la aceptación de una autoridad superior al legislador encargada de imponerle el respeto de la Constitución. Véase J. Rivero, "Rapport de Synthèse", en L. Favoreu (ed.) Cours Constitutionnelles Européennes et Droits Fondamentaux, cit., página 519).



## 5. Derecho Público - Orden Público y Jus Cogens Internacional.

El Derecho Público, se ocupa del orden jurídico del Estado y de sus relaciones con otros entes públicos y privados. El concepto de “Derecho Público” derivó hacia el concepto de “orden público”, en la medida que se amplió o extendió su alcance desde las normas que estructuraban la organización política del Estado a los principios sobre los cuales descansaba la sociedad misma, cualquiera que fuere su ubicación, ya sea se encontrare dentro del Derecho Público o del Derecho Privado.

Claro Solar señala que: “Las leyes que miran al orden público, **son aquellas que se llaman leyes del Estado, que reglan la manera como los príncipes soberanos son llamados al Gobierno; las que reglan las distinciones y las funciones de los cargos públicos; las que miran a la policía de las ciudades y a los demás reglamentos públicos.**” En esta acepción orden público es sinónimo en interés público.” (Luis Claro Solar, “Explicaciones de Derecho Civil chileno y comparado”, Imprenta Nascimento, año 1936, Santiago de Chile, Tomo I, páginas 56 y 57).

Más adelante el mismo autor agrega: “Por orden público” entendemos **el arreglo de las instituciones indispensables a la existencia y funcionamiento del Estado** y que miran a la constitución, a la organización y al movimiento del cuerpo social, así como las reglas que fijan el estado y capacidad de las personas. En este sentido **orden público** es sinónimo de **orden social.**”

De acuerdo a lo anterior, lo que caracteriza o es esencial al **jus cogens u orden público**, ya sea nacional o internacional, **es la inderogabilidad de las normas que lo componen, no la materia (pública o privada) sobre la cual versa. Ambas tienen en común su inderogabilidad por los particulares** pero se diferencian en el hecho que mientras las primeras organizan el funcionamiento del Estado y sus instituciones, **las segundas están constituidas por los valores sobre los cuales éste descansa**, valores estructurantes de la sociedad, los cuales pueden estar explicitados en la Constitución, o deducirse de las normas de ella, pero sin los cuales toda

sociedad es inconcebible como tal (jus cogens interno). Estas normas o valores, además, están subordinados o sujetos a las normas o principios del jus cogens internacional.

**Por lo anterior, se habla en forma más propia de “orden público” para referirse a este tipo de normas, dejando la expresión “derecho público” exclusivamente para señalar las disposiciones que reglan el funcionamiento del Estado.**

A objeto de precisar los conceptos, deben tenerse presente las palabras del tratadista Alfredo Etcheberry, quien refiriéndose a este asunto expresa que la idea de **“orden público” designa, antes que el conjunto de principios jurídico políticos fundamentales de la República, algo mucho más modesto: significa simplemente “tranquilidad”** y apunta a la confianza en ...” (“Revista de Derecho y Jurisprudencia, tomo XCVII (2000), N° 1 (Enero - Abril), Sección 4, *Corte Suprema*, 15 de febrero de 2000, Fernando Paulsen Silva y otro, (recurso de Queja”).

Por su parte, el actual presidente de la Corte Interamericana de Derechos Humanos don Antonio A. Cançado Trindade sostiene que el “orden público” está formado por **normas que enfatizan y en las cuales predomina el interés general, razón por la cual trascienden los intereses individuales de las partes contratantes.** Las normas de orden público prescriben obligaciones de carácter esencialmente **“objetivas”**, como sucede en el caso de los tratados que versan sobre derechos humanos. (“Antonio A. Cançado Trindade, “El Derecho Internacional de los derechos Humanos en el Siglo XXI”, con prólogo del profesor Máximo Pacheco Gómez, Editorial Jurídica de Chile, año 2001, Santiago de Chile, página 22”).

De aquí, pues, que las disposiciones sobre derechos humanos, ya sea que formen parte del jus cogens interno o del jus cogens internacional, son normas de orden público.

**Jus Cogens Internacional:** Fuera de lo ya dicho en esta materia, debemos recalcar que el derecho interno en materia de derechos humanos está subordinado a lo establecido en el derecho internacional público por cuanto estas normas han llegado a formar parte del **jus cogens internacional, es decir de aquellas normas que de acuerdo al artículo 53 de la Convención**

sobre **Derecho de los Tratados o Convención de Viena de 1969**, son “**imperativas de derecho internacional general**”. Se entienden por tales aquellas aceptadas y reconocidas por la comunidad internacional de Estados en su conjunto como norma que **no admite acuerdo en contrario** y que sólo puede ser modificada por una norma ulterior de derecho internacional general que tenga el mismo carácter.

*(Convención de Viena sobre el derecho de los tratados. U.N.Viena, 23 de mayo de 1969: 53. Tratados que están en oposición con una norma imperativa de derecho internacional general ("jus cogens"). Es nulo todo tratado que, en el momento de su celebración. Esté en oposición con una norma imperativa de derecho internacional general. Para los efectos de la presente Convención, una norma imperativa de derecho internacional general es una norma aceptada y reconocida por la comunidad internacional de Estados en su conjunto como norma que no admite acuerdo en contrario y que sólo puede ser modificada por una norma ulterior de derecho internacional general que tenga el mismo carácter).*

## 6. Los Principios Económicos en la Constitución de 1980.

La “constitución económica” en la Carta Fundamental de 1980 está conformada por una serie de preceptos que, directa o indirectamente, pretenden consolidar una estructura económica basada en **la libertad económica, la no discriminación, el derecho de propiedad y una pretendida neutralidad técnica de los órganos estatales con competencia en materia económica.**

De este modo, **a través de los derechos fundamentales de carácter individual, el constituyente ha realzado la superioridad de estos principios de economía de mercado, lo que, unido a las bases institucionales y otros preceptos constitucionales similares, conforman el entramado principal sobre el que se construye el sistema institucional económico.**

En este sentido, pero haciendo un esfuerzo para no salirnos de los rígidos márgenes temáticos de esta Memoria, nos interesa abordar, desde la perspectiva de estos preceptos constitucionales solamente los siguientes:

1° Aquellas que garantizan el libre acceso a la propiedad de los bienes, sin perjuicio de reconocer las limitaciones y obligaciones que deriven de su función social, así como los casos de bienes que la naturaleza ha hecho comunes a todos los hombres o que deben pertenecer a la nación toda. (Artículo 19 N° 23 de la Constitución), y

2° Por otro lado, están las normas que establecen concretamente las potestades, obligaciones y prohibiciones del Estado en la economía, como la obligación de repartir equitativamente los tributos y demás cargas públicas (artículo 19 N° 20 de la Carta).

3º En último término, las normas que señalan los medios jurisdiccionales excepcionales y de directa consagración constitucional que tienen los distintos sujetos para cautelar los derechos reconocidos en esta carta (artículos 20 de la Constitución, que reglamenta el recurso de protección y artículo 80 del mismo cuerpo Supremo, que actualmente corresponde a los artículos 83 a 91, del capítulo VII de la Constitución que corresponde o que trata del Ministerio Público. (Cea Egaña, José Luis. Tratado de la Constitución de 1980, Editorial Jurídica de Chile, Santiago, 1988, páginas 157 - 158).

## **7. Derecho Constitucional Económico, Orden Público Económico y Constitución Económica.**

Una definición preliminar del Derecho Constitucional Económico lo describe como el conjunto de normas y principios que, recogidos en la Constitución, tienen efecto patrimonial sea para el Estado, para los individuos o para ambos.

Esta rama del derecho público consolidó su identidad propia al tiempo que las Leyes Fundamentales de los Estados comenzaron a incorporar, además de disposiciones orgánicas sobre la actuación económica del Estado, garantías destinadas a proteger la iniciativa económica y el consiguiente patrimonio de los ciudadanos. **En ese momento, la tensión entre derechos sociales, políticos y patrimoniales se trasladó al máximo escenario jurídico, el Derecho Constitucional y, como afirma Siegan, comenzó a arbitrarse en sedes jurisdiccionales.**

(Bernard H. Siegan, *Economic Liberties an the Constitution* (Chicago, The University of Chicago Press, 1980, página 127. Estados Unidos registra un ejemplo de este conflicto en el proceso conocido como New Deal, desde 1930 hacia adelante. Siegan ha dicho: "... la Corte Suprema llegó a crear una dicotomía entre derechos intelectuales y derechos económicos, disminuyendo la prioridad de estos últimos." (página 127) – Citado por el maestro Arturo Ferrandois Vöhringer, *Derecho Constitucional Económico*, Ediciones Universidad Católica de Chile, página 21).

En Chile, como lo escribe el maestro Fernandois, ya citado, la tradición jurídica identifica como piedra angular del Derecho Constitucional Económico la noción de **Orden Público Económico**.

”El Orden Público Económico consagrado en la Constitución merece un análisis particular, dado que tienen fuerza normativa los preceptos constitucionales que expresamente lo consagran **pero también los principios y valores en que se funda**, entre los que cabe mencionar **el bien común, la subsidiariedad, la igualdad, la libertad y la justicia tributaria**, entre otros”.

”El **Orden Público Económico**, que ha sido reconocido tanto por el Tribunal Constitucional como por la Corte Suprema, restringe la actividad del Estado y tiene por objeto evitar la implementación de un sistema económico basado en la intervención o en la planificación estatal”.

”En concreto, cabe precisar que en el ejercicio de la potestad tributaria el legislador debe respetar los principios y valores generales en que se basa nuestra Ley Fundamental, aquellos que derivan expresamente de **la libre iniciativa, del mercado como distribuidor de recursos y del rol subsidiario del Estado**, al igual de la prohibición expresa consignada en el artículo 19, N° 20, inciso segundo de nuestra Carta, que a la letra dice: **“En ningún caso la ley podrá establecer tributos manifiestamente desproporcionados o injustos.”** (Dr. Teodoro Ribera Neumann; Conferencia para el Seminario “La Constitución Económica” Facultad de Derecho, Universidad de Chile, Santiago, 20 de octubre de 1999).

## 8. Orden público económico en Chile.

Gran parte de estos párrafos se han extraído del artículo **”Constitucionalización del Modelo Neoliberal de la Economía”** del abogado y catedrático don Miguel Zárata Carrazana, publicado por la Red de Internet, Revista Mercado Negro. (Miguel Zárata Carrazana, **”Constitucionalización del Modelo Neoliberal de la Economía”**, abogado y catedrático. Publicado en la Red de Internet, Revista Mercado Negro).

Actualmente, **las constituciones estatales**, además de contener la tradicional enunciación de las normas y principios básicos conformadores del régimen político, **incorporan principios y reglas jurídicas que establecen el marco general en el que debe desarrollarse las actividades económicas, especialmente las relativas al ejercicio de actividades empresariales por parte de los sujetos privados y los poderes jurídicos de los órganos del Estado para regular su ejercicio.**

La doctrina nacional llama a estos principios y reglas **“Orden Público Económico”** y se le define clásicamente como el **“conjunto de principios y normas jurídicas que organizan la economía de un país y facultan a la autoridad estatal para regularla en armonía con los valores de la sociedad nacional formulados en la Constitución”**.

Esta definición del maestro José Luis Cea Egaña, coincide sustancialmente con lo expuesto oportunamente en la propia Comisión de Estudios de la Nueva Constitución, que señaló que el **“orden público económico”** son las **“normas fundamentales destinadas a regular la acción del Estado en la economía y a preservar la iniciativa creadora del hombre necesaria para el desarrollo del país, de modo que ellas conduzcan a la consecución del bien común”**.

Se observa el origen privatista de los conceptos nacionales, en donde se trata de conectar los fundamentos del sistema económico impuesto con un concepto civilista del derecho, obviamente

dominado por relaciones entre particulares, en que el Estado conserva una neutralidad económica y se abstiene de participar en la conformación del Estado Social íntegro.

Así, se observa esta temática exclusivamente desde la perspectiva del derecho privado, considerando la intervención reguladora del Estado en la economía como una excepción calificada al orden natural impuesto por el libre mercado, **prejuzgando anticipadamente las conclusiones científicas acerca de la posición jurídica del Estado y sus agentes en el proceso económico**". De ahí que el análisis normativo aparezca revestido de un sesgo ideológico, sesgo que en todo caso también proviene de la Constitución misma.

En esta línea, los preceptos constitucionales de interés para el análisis son fundamentalmente los siguientes:

a) Artículo 19 N° 21 inciso 1°, (libertad de empresa): "La Constitución asegura a todas las personas, el derecho a desarrollar cualquier actividad económica que no sea contraria a la moral, al orden público o a la seguridad nacional, respetando las normas legales que la regulen".

b) Artículo 1° inciso 3° y 19 N° 21 inciso 2°, (subsidiariedad del Estado): "El estado reconoce y ampara a los grupos intermedios a través de los cuales se organiza y estructura la sociedad y les garantiza la adecuada autonomía para cumplir sus propios fines específicos". "El estado y sus organismos podrán desarrollar actividades empresariales o participar en ella sólo si una ley de quórum calificado los autoriza. En tal caso, esas actividades estarán sometidas a la legislación común aplicable a los particulares, sin perjuicio de las excepciones que por motivos justificados establezca la ley, la que deberá ser asimismo de quórum calificado".

Así, en este modelo económico liberal, adquiere la máxima relevancia el principio de la libertad de empresa, cuestión que, otorgando la más amplia habilitación al sector privado para el ejercicio de cualquier tipo de actividad mercantil, **restringe la capacidad del Estado de desarrollarlas, reduciendo a éste a un mero agente subsidiario de la iniciativa privada.**

De este modo, se rompe a priori el equilibrio inicial entre ambos sujetos potenciales de la actividad económica –sector público y privado–, desequilibrio que es consecuencia del reducido papel que se le quiere otorgar al Estado al respecto, coincidiendo con el modelo de Estado abstencionista y neutral que subyace en su filosofía política.



c) Artículo 19 N° 23 (derecho a la propiedad): “La Constitución asegura a todas las personas, la libertad para adquirir el dominio de toda clase de bienes excepto aquellos que la naturaleza ha hecho comunes todos los hombres o que deben pertenecer a la nación toda y la ley lo declare así”.

d) Artículo 19 N° 24 (derecho de propiedad): La Constitución asegura a todas las personas, el derecho de propiedad en sus diversas especies sobre toda clase de bienes corporales o incorporeales.

Dichos preceptos cuentan con la máxima garantía constitucional, siendo procedente a su respecto los medios jurisdiccionales excepcionales de cautela que establece el ordenamiento, en particular, el recurso de protección (artículo 20 de la Carta) y el recurso de amparo económico proveniente de la Ley N° 18.971.

De este modo, a través de los derechos fundamentales de carácter individual, el constituyente ha realzado la superioridad de estos principios de economía de mercado, lo que, unido a las bases institucionales y otros preceptos constitucionales similares, conforman el entramado principal sobre el que se construye el sistema institucional económico.

Todo el esquema antes descrito genera importantes consecuencias no sólo en el papel del Estado en el ejercicio de actividades empresariales, sino también incide en el poder jurídico de regulación del Estado de las actividades económicas que desarrolla el sector privado.

## 9. Concepto y contenido de Orden Público Económico.

“En una definición universal técnica y no dogmática, se ha dicho que **Constitución es la ley fundamental del Estado que establece la organización del poder estatal, lo atribuye a los órganos respectivos, le fija las atribuciones que podrá ejercerse respecto de los individuos, y formula las garantías individuales que los ciudadanos podrá reclamar respecto del Estado y de toda persona**”.

Pareciera que la definición más completa es la presentada por el profesor don Arturo Fermandois Vöhringer en su texto ya citado, quien define el Orden Público Económico como **“el adecuado modo de relación de todos los diversos elementos de naturaleza económica presentes en la sociedad, que permita a todos los agentes económicos, en la mayor medida posible y en un marco subsidiario, el disfrute de sus garantías constitucionales de naturaleza económica de forma tal de contribuir al bien común y a la plena realización de la persona humana.”**

“En la definición propuesta se señala una meta al Orden Público Económico: **el bien común y la plena realización de la persona humana mediante la contribución económica de los diversos agentes.**

“En este sentido, no es admisible que el Orden Público Económico sea una idea neutra, meramente funcional, desligada de las opciones libertarias y subsidiarias de nuestra institucionalidad. Por ello, el Bien Común no se cita en términos vacíos, sino concretos, en el sentido aludido por el artículo 1° inciso cuarto de la Constitución.

Artículo 1°.- Inciso 4° de la Constitución: El Estado está al servicio de la persona humana y su finalidad es promover el bien común, para lo cual debe contribuir a crear las condiciones sociales que permitan a todos y a cada uno de los integrantes de la comunidad nacional su mayor realización espiritual y material posible, con pleno respeto a los derechos y garantías que esta Constitución establece.

Artículo 6° de la Constitución Política.-

“Los órganos del Estado deben someter su acción a la Constitución y a las normas dictadas conforme a ella, y garantizar el orden institucional de la República”.

Los preceptos de esta Constitución obligan tanto a los titulares o integrantes de dichos órganos como a toda persona, institución o grupo.

La infracción de esta norma generará las responsabilidades y sanciones que determine la ley”.

Otra definición muy difundida es la propuesta por el profesor **José Luis Cea Egaña**, quien describe **el orden público económico como el conjunto de principios y normas jurídicas que organizan la economía de un país y facultan a la autoridad para regularla en armonía con los valores de la sociedad nacional formulados en la Constitución**. (“José Luis Cea Egaña: Tratado de la Constitución de 1980 (Santiago, Editorial Jurídica de Chile, 1988, página 158.”)

Finalmente, esta descripción eleva la obligación del Orden Público Económico de asegurar el pleno disfrute de las garantías individuales de naturaleza económica, en un marco valórico informado por el principio de subsidiariedad. Esta inclusión es obvia: no se concibe un Orden Público Económico desvinculado de la estructura económica – constitucional, dentro de la cual las garantías individuales de naturaleza económica son el eje; sin embargo esta materia, por importante que parezca, sobrepasa la temática de esta Memoria por lo que no la trataremos.

## **10. Los Principios Constitucionales del Orden Público Económico.**

Siguiendo los razonamientos del profesor Arturo Fermandois Vöhringer, en su ya citado texto "Derecho Constitucional Económico", nos corresponde en este momento revisar someramente los Principios Constitucionales pertenecientes al Orden Público Económico.

**“La sola primacía del hombre por sobre el Estado permitiría comprender todos los demás principios, incluidos el de subsidiariedad y desde luego el de libertad económica, todos conformando el bien común”.**

Estos principios son los siguientes:

1. La primacía del hombre y el principio de autonomías sociales
2. El principio de subsidiariedad económica
3. El principio de interdicción de la arbitrariedad: igualdad y no discriminación económica arbitraria
4. El principio de propiedad privada
5. El principio de la revisión judicial (económica)
6. El principio de la reserva legal de la regulación económica
7. El principio de la política monetaria independiente y disciplina del gasto fiscal

No entraremos a revisar cada uno de estos principios puesto que sobrepasan con creces los límites de este trabajo, excepto en lo referente al principio de subsidiariedad que si es relevante en estas materias y que conforme su concepción dentro de la Carta Fundamental tiene una ingerencia directa en la tributación fiscal interna.

## **11. El Principio de la subsidiariedad.**

Probablemente la explicación más clara del principio de la subsidiariedad la tenemos en la contenida en la Encíclica Quadraggesimo Anno, de 1941, del Papa Pío XI: **“como no es lícito quitar a los individuos lo que ellos pueden realizar con sus propias fuerzas o industrias para confiarlo a la comunidad, de la misma manera es injusto, [ ... ] entregar a una sociedad mayor y más elevada aquellas cosas que las comunidades menores e inferiores pueden hacer...”**

### **11.1. Virtudes políticas y económicas de la subsidiariedad.**

El principio de subsidiariedad es clave para la conformación de una sociedad libre. Es un principio filosófico que está por encima de todas las ideologías: no se adscribe a ninguna de ellas.

Entre las virtudes sociales y políticas del principio de la subsidiariedad se cuenta según Fernandois Vöhringer que garantiza la libertad de la persona y favorece su realización personal más plena; y agrega, permite mayores grados de realización de los bienes comunes particulares mediante el ejercicio de la autonomía personal y social.

Respecto de las virtudes económicas del principio de la subsidiariedad, bástenos decir, siguiendo las palabras del mismo autor, que estimula la creatividad, la eficiencia y la mejor asignación de los recursos económicos; contribuye a una mejor satisfacción de las necesidades sociales mediante un ambiente favorable al ejercicio de los talentos individuales y sociales; tiende a eliminar las ineficiencias y a premiar la productividad.

Artículo 19.- La Constitución asegura a todas las personas:

21°.- El derecho a desarrollar cualquiera actividad económica que no sea contraria a la moral, al orden público o a la seguridad nacional, respetando las normas legales que la regulen..

El Estado y sus organismos podrán desarrollar actividades empresariales o participar en ellas sólo si una ley de quórum calificado los autoriza.

En tal caso, esas actividades estarán sometidas a la legislación común aplicable a los particulares, sin perjuicio de las excepciones que por motivos justificados establezca la ley, la que deberá ser, asimismo, de quórum calificado;

## 11.2. Originalidad del principio.

La subsidiariedad expresa una concepción del hombre, de la sociedad y del universo. Como principio de organización social incluye primero una prohibición: todo lo que cada uno puede realizar por sí mismo y con sus propias fuerzas no debe ser transferido a otro nivel. Pero tiene sobre todo un sentido positivo: cuando la capacidad de una acción comunitaria se revela insuficiente no debe ser tomada a cargo automáticamente dentro de una comunidad más amplia. Al contrario, esta comunidad más amplia deberá ayudar y sostener a la comunidad deficiente. Desde su nivel superior debe restaurar la capacidad de acción de la comunidad que resulta momentáneamente insuficiente. Es aquí donde se revela la etimología del término subsidiariedad: subsidio (subsidium), auxilio. (Obra citada: Constantinesco, 1, página 212), que significa ayuda o soporte y no sustitución (obra citada: Adonis/Jones, página 183).

## **CAPÍTULO II.**

### **DERECHO TRIBUTARIO.**

**Achille Donato Giannini** define el **Derecho Tributario** como "aquella rama del **Derecho Administrativo** que expone las normas y los principios relativos a la imposición y a la recaudación de los tributos y que analiza las consiguientes relaciones jurídicas entre los entes públicos y los ciudadanos".

Sáinz de Bujanda da una definición amplia: El Derecho Tributario como "la rama del Derecho Financiero que organiza los elementos estructurales constitutivos del tributo y determina normativamente las potestades, sujeciones y deberes a través de los que se desenvuelven las funciones públicas de gestión, de resolución y de policía, encaminadas a la aplicación del expresado recurso financiero y una definición sintética: El Derecho Tributario es la rama del Derecho Financiero que tiene por objeto la organización material del tributo y el desarrollo de las funciones públicas dirigidas a su aplicación". ("Sáinz de Bujanda, F., Sistema de Derecho Financiero I, volumen 2, Facultad de Derecho, Universidad Complutense, 1986, página 171")



## 1. Sistemas Tributarios.

Sistema Tributario es el conjunto de tributos que se aplican en un país en un determinado momento histórico. Este sistema tributario cobrará en cada caso características propias que están condicionadas por la clase y naturaleza de estos impuestos, por el monto de sus tasas, por los mecanismos de determinación del gravamen, por los procedimientos para hacer cumplir el tributo, por las sanciones para el caso de infracción, etcétera.

Todo lo anterior implica fundar el sistema sobre la base de principios generales organizativos que ensamblen no solo con algunas grandes ideas de equidad natural o justicia social sino que también con los planteamientos fundamentales por los cuales un país formula y ejecuta su política económica.

Siguiendo las palabras de don Jorge Cauas en esta parte de este trabajo, debe decirse que "quizás **la mejor forma de caracterizar un sistema tributario óptimo**, es decir que éste debe ser "**justo, simple y eficiente**". **Justo, en tanto debe perseguir la máxima equidad posible; simple, en tanto no deba constituirse en traba de las iniciativas productivas y sociales; eficiente, en tanto deba provocar el máximo aprovechamiento de los recursos productivos en la mejor forma posible para el crecimiento del bienestar de la población.** En todo caso, la máxima comienza, con el aspecto de la justicia.

Y es que la tributación constituye la piedra angular de todo sistema, para la consecución de una mayor justicia económica. Es el mecanismo básico para lograr una efectiva igualdad ante la ley en lo económico, y para otorgar a los habitantes de un país la requerida igualdad de oportunidades. **La norma de justicia económica se funda en los principios de equidad vertical y horizontal.**

Por equidad vertical entendemos, la consecución de una óptima distribución del ingreso y de la riqueza, en la forma más justa posible, y consecuentemente, la necesidad de una asignación equitativa de las cargas y obligaciones. Normalmente dicho principio se caracteriza por parte de la sociedad, al exigir ésta que cada contribuyente tribute en conformidad a su capacidad económica. Dicha capacidad se mide en términos de la distribución de los ingresos y de la riqueza de los distintos habitantes del país.

En este plano, el sistema tributario tiene un rol redistributivo que cumplir, papel que deberá ser más o menos acentuado, dependiendo del estado distributivo inicial en la sociedad, del nivel de desarrollo económico que ésta alcance, y de la función productiva que cumplan los diversos agentes económicos en la nación.

El principio de la equidad horizontal se refiere a que debe darse igual tratamiento tributario a los iguales. La idea es que diferentes personas, grupos o sectores que están en posiciones equivalentes, deben correspondientemente estar sujetos a reglas tributarias similares. Ya sea que sus ingresos son semejantes, o sus actividades productivas iguales, se trata que en toda justicia reciban igual tratamiento tributario, soportando cargas y obligaciones similares. Lo esencial es evitar discriminaciones arbitrarias, tales como regímenes de excepción injustificados, buscando de este modo, una nivelación impositiva para grupos con igual capacidad de pago.

Un sistema tributario ideal, desde el punto de vista de la equidad consistiría en un esquema impositivo progresivo y único, a nivel de una base homogénea y amplia que incluyese todos y cada uno de los incrementos de patrimonio de las personas naturales, prácticamente sin diferenciar o distinguir el tratamiento a las distintas causas o fuentes de dichos incrementos. Lo que interesa en última instancia, es el efecto neto total que los tributos producen a nivel de las capacidades de pago o ingresos de los habitantes del país, y por ende, este resultado final será mejor conocido y definido en un patrón común.

## **2. La relación jurídica impositiva.**

La relación jurídica tributaria es aquella que nace a partir del ejercicio por parte del Estado del poder tributario, y consiste en derechos y obligaciones recíprocos que surgen entre el Fisco, los contribuyentes y terceros.

Dentro de esta compleja relación jurídica existe una obligación principal, que afecta al contribuyente y que es la de pagar el impuesto.

En sentido restringido sin embargo, la obligación tributaria es aquella establecida por ley y en razón del Poder Tributario del Estado, y que impone a un sujeto deudor, comúnmente denominado contribuyente, el deber y necesidad de dar al Estado u otra persona jurídica de derecho público, el que tiene la calidad de acreedor, una suma de dinero a título de tributo.

## 2.1. Características de la obligación tributaria.

- a) El objeto de la obligación tributaria es una suma de dinero.
  
- b) El acreedor de la obligación por excelencia es el Estado, y el deudor de ella es el sujeto denominado comúnmente contribuyente.
  
- c) La obligación tributaria nace a partir de la ley. En efecto, esta obligación tiene su fuente mediata en la ley, que la crea o impone, pero su fuente inmediata consiste en la realización por parte de una persona determinada de la circunstancia o presupuesto establecido por la misma ley para dar lugar al nacimiento de la obligación. La ley tributaria establecerá y describirá en consecuencia cada actividad o acto jurídico por la cual surge la obligación de pagar un impuesto.

Este presupuesto jurídico o económico es el “**hecho gravado**”, descrito por la ley y cuya realización u ocurrencia va a derivar en el efecto fundamental de producir el nacimiento de la obligación tributaria radicada en un sujeto específico.

Toda ley que crea o impone un tributo tiene una estructura similar y responde a la necesidad de precisar los siguientes conceptos:

- a) la materia sobre la cual se impone el gravamen, es decir, el presupuesto, hecho o acto jurídico que constituye un indicio de capacidad contributiva y que será afecto a un tributo. La norma establece y describe en consecuencia un hecho gravado.
- b) el acreedor o sujeto activo del tributo, sea el Fisco u otro ente público (municipalidades)
- c) la persona a quien afectará el gravamen. Se determina por tanto la persona del contribuyente.
- d) se evaluará la obligación tributaria como una prestación de dinero, fijando este valor mediante el establecimiento de la base imponible del tributo y una tasa.

### 3. Tributo, definición y clasificación. (Conceptos mínimos)

Los ingresos públicos ordinarios de Derecho Público también se denominan tributos.

El maestro Carlos Giuliani Fonrouge define el **Tributo** como una prestación obligatoria comúnmente en dinero, exigida por el Estado, en virtud de su poder de imperio y que da lugar a relaciones jurídicas de derecho público. (Carlos Giuliani Fonrouge).

Los tributos se clasifican en impuestos, tasas, contribuciones especiales, derechos, patentes y peajes.

**Impuesto** es la prestación monetaria, de carácter indivisible, recabada por el Estado de los particulares, compulsivamente, y de acuerdo a reglas fijas, para financiar servicios de interés general. (Sergio Carvallo Hederra).

**Impuesto** es una prestación en dinero recabada por el Estado a los particulares, compulsivamente y de acuerdo a reglas fijas, para financiar servicios de interés general de carácter permanente. (Guillermo Ahumada).

**Tasa**, el profesor Sergio Carvallo Hederra la definía como la compensación monetaria que paga el particular al Estado cuando voluntariamente hace uso de un servicio público especial.

**Contribución Especial** es el gravamen que tiene por objeto distribuir entre ciertos contribuyentes los gastos de realización de obras o de mantenimiento de servicios que los benefician colectivamente de alguna manera, más especial que al resto de las personas que integran la sociedad. (Sergio Carvallo Hederra, obra citada, página 31).

#### **4. El Poder Tributario Del Estado - La potestad tributaria del Estado.**

El Poder Tributario del Estado se define como la facultad que el ordenamiento jurídico le reconoce al Estado para imponer, modificar o suprimir en virtud de una ley, obligaciones tributarias.

Según Massone, la potestad tributaria es la facultad de instituir impuestos y tasas, como también deberes y prohibiciones de naturaleza tributaria; es, en otras palabras, el poder general del Estado aplicado a un sector determinado de la actividad estatal: la imposición. (Massone F., Pedro, Principios de Derecho Tributario, Edeval, Valparaíso, 1975, página 28.)

Carlos Giuliani Fonrouge, en su ya clásica obra Derecho Financiero, señala que "la expresión potestad tributaria significa la facultad o la posibilidad jurídica del Estado, de exigir contribuciones con respecto a personas o bienes que se hallan en su jurisdicción". (Carlos Giuliani Fonrouge, Derecho Financiero, Editorial Depalma, Buenos Aires, 1965, volumen I, páginas 266 y 267).

#### 4.1. Fundamentos del Poder Tributario. El bien común.

El Estado es un instrumento creado por los hombres para el logro de un fin determinado, cual es, conforme lo expresa nuestra Constitución en su artículo 1º, el **Bien común**, entendido como **el desarrollo material y espiritual de todos y cada uno de los integrantes de la sociedad**.

Para dar cumplimiento a este fin de **Bien común**, se le ha asignado al Estado el desarrollo de determinadas tareas o funciones, las que obviamente realiza a través de las atribuciones que se han otorgado a los distintos poderes y órganos que la componen, es decir, un Estado que respeta el orden jurídico preestablecido y que asume responsabilidad cuando no lo respeta.

#### 4.2. El deber de contribuir.

Si bien en Chile, no hay una norma expresa que establezca este deber de colaboración en la manutención del Estado, a diferencia de lo que ocurre en otros países, como **España** - (Artículo 31.1. Constitución española de 1978. “**Todos contribuirán al sostenimiento de los gastos públicos de acuerdo a su capacidad económica mediante un sistema tributario justo inspirado en los principios de igualdad y progresividad que, en ningún caso, tendrá alcance confiscatorio**”) - en que la Constitución establece que todos contribuirán al sostenimiento de los gastos públicos, no hay duda que este principio se encuentra implícito en nuestra Carta en sus artículos 1º y 19 N° 20.

En esencia el fin de **bien común** que se asigna al Estado, requiere de una actitud solidaria de parte de los ciudadanos, quienes deben participar activamente – **contribuir** – a objeto de que el estado cuente con los recursos que le permitan llevar a cabo la función encomendada. Para ello y a objeto de lograr esta efectiva colaboración, es necesario que nos encontremos ante un sistema

tributario justo, esto es un sistema tributario, en el cual los principios constitucionales de respeto a la libertad y dignidad humana, tengan plena aplicación, especialmente en materia tributaria.

#### **4.3. Límites del poder tributario.- Derecho Constitucional Tributario.**

Para estos efectos, debemos entender por límites del poder tributario, aquellos que derivan de normas y principios de Derecho, que vienen a dar sentido, contenido y extensión al Poder Tributario, a la Potestad Tributaria y a los derechos y deberes de los propios contribuyentes.

Muchos autores hablan de un Derecho Constitucional Tributario, para hacer referencia a aquellas normas contenidas en la Constitución y que dicen relación directa con el tema tributario.

Al analizar estas normas es posible apreciar que, por una parte, se refiere a la estructura y extensión del Poder Tributario y deslinda las facultades tributarias entre los distintos órganos estatales. Por otra parte, se refiere a la materia tributaria constitucionalizada, es decir, aquella materia tributaria que encuentra una regulación básica en normas de rango constitucional, a objeto de darle mayor estabilidad y firmeza.

Por nuestra parte hemos arribado a la idea de que los principios constitucionales más importantes del derecho tributario y que en los capítulos finales de este trabajo analizaremos con alguna profundidad, son los siguientes: De legalidad o reserva legal, de Justicia o Equidad Tributaria, de igualdad tributaria, de generalidad tributaria, de capacidad contributiva o capacidad económica, de progresividad, de propiedad, de tutela judicial efectiva y de seguridad jurídica.



## CAPÍTULO III

### DE LOS VALORES Y PRINCIPIOS.

Como cuestión previa, es menester afirmar que uno de los temas recurrentes en los filósofos del derecho que presenta no obstante, un alto grado de imprecisión, es el relativo a los valores y principios que para el constitucionalismo moderno es una de sus mayores aportaciones.

Ahora bien, a modo de introducción, y desde una perspectiva general, suele afirmarse que en los modernos modelos de Constituciones pueden distinguirse tres elementos fundamentales, a saber:

- (a) **Un núcleo central de ideas que configuran verdaderos principios y valores del respectivo régimen constitucional;**
- (b) Una ordenación de las instituciones de gobierno en sentido estricto, y en la que se define la atribución de poder a los órganos que la misma establece; y
- (c) Un determinado orden económico y social en que se basa el orden mismo de la comunidad (familia, propiedad, economía, grupos intermedios, etc.) mediante los cuales tales instituciones desenvuelven su vida propia.

Para nuestro estudio solo interesa destacar, de manera especial, el primero de los grupos recién referidos, en cuanto algunos autores han pretendido alojar en él conceptos que, participando de la naturaleza de un "valor" o "principio", tienen por primera virtud la de **orientarnos en relación con aquello que constituye la base y fundamento del orden institucional de una determinada comunidad.**

En este sentido, se ha dicho que tales principios se presentan como verdaderos valores normativos que inspiran el conjunto del ordenamiento jurídico, aun cuando no se encuentren exteriorizados conforme al modo de ser habitual de las normas. Ocurre, pues, que para una tal opinión "la realidad no se halla regulada exclusivamente por mandatos o preceptos externos sino por una serie de ideas de valor jurídico no formuladas exteriormente. **El Estado, llamado a configurar la sociedad con arreglo a la Constitución, no puede obrar en todo caso por medio de normas compiladas, sino que su actividad solo cobra sentido a través de los Principios**". De esta suerte, los principios generales del derecho que, al decir de Díez-Picazo, otrora planeaban por encima del ordenamiento como espíritus puros o casi angélicos, se encarnan y concretan en la Constitución y en ella obtienen el medio técnico y eficaz de su función informadora. Tanto es así, que ha llegado a sostenerse que, desde esta perspectiva, la Constitución hasta un cierto punto juega hoy como el subrogado positivamente tecnificado del derecho natural. (Díez - Picazo, Luis y Gullón, Antonio (1989): Sistema de Derecho Civil (Madrid, Tecnos) volumen I, 630 páginas.)

El principio, constituye una guía, pauta, criterio o incluso, la causa y justificación de una norma o precepto en particular, pero en ningún caso una "instrucción" exhaustivamente acabada. En esta línea, Gordillo Cañas afirma que **el principio, expresa la inmediata y no desarrollada derivación normativa de los valores jurídicos: su presupuesto es sumamente general y su contenido normativo es tan evidente en su justificación como inconcreto en su aplicación**. (Gordillo Cañas, Antonio (1990): Ley, Principios Generales y Constitución: Apuntes para una relectura, desde la Constitución, de la teoría de las Fuentes del Derecho (Madrid, Centro de Estudios Ramón Areces) 144 pp.)

José Luis Cea expresa que "**los principios son disposiciones jurídicas básicas y de gran generalidad que se irradian sobre todas las normas, imprimiéndoles sentido y sirviendo de criterio correcto para su exacta comprensión**. Respetar íntegramente los principios constitucionales es, en consecuencia, la clave para conservar la Constitución ... Por eso, si el legislador transgrede un principio ofende no solo a las normas constitucionales que lo concretan, sino que además y, sobre todo, incurre en la más grave inconstitucionalidad, cual es la insurgencia contra todo el sistema jurídico, la subversión de sus valores fundamentales." (Cea, José

Luis: "La interpretación axiológica de la Constitución," en: *VVAA Interpretación, integración y razonamiento jurídicos*. (Santiago, Edit. U. de Chile y U. Adolfo Ibáñez, 1992) páginas 87-97.)

Desde la perspectiva que comentamos, y en lo relacionado más explícitamente con la interpretación de los derechos fundamentales, Ferrada destaca que **"ya no son considerados exclusivamente como derechos públicos subjetivos de libertad que protegen una esfera individual determinada, sino que además pasan a adquirir una dimensión objetiva valorativa que informa todo el ordenamiento jurídico, es claro que sus alcances son mucho mayores que cualquier otra norma del ordenamiento como parámetro de constitucionalidad.** Ello se hace más extensivo aún al derivar de ese carácter valórico una eficacia horizontal de estos mismos derechos, generando el denominado "efecto irradiación" de estos sobre todas las normas que conforman el ordenamiento. Así, los derechos fundamentales – que no son otros que los principios constitucionales - **ya no se quedan en la norma constitucional misma y garantizando una posición jurídica concreta, sino además percolan todo el sistema jurídico, principalmente a través de los entresijos axiológicos que proclaman las propias normas.** Esto da pie a que algún sector de la doctrina caracterice al Estado constitucional actual como una cultura o sociedad de los derechos fundamentales, destacando la función legitimadora del orden jurídico que ostentan estos." (Ferrada, Juan Carlos (2004): "Los derechos fundamentales y el control constitucional", *Revista de Derecho*, Universidad Austral, vol. XVII: pp. 113-137).

Ahora bien, para terminar, la doctrina está conteste en que los principios son reconocidos en su carácter de universalidad, constituyen verdades universales, equivalentes a principios filosóficos que expresan el elemento constante y permanente del derecho y, por tanto, el fundamento de cualquier legislación positiva.

El autor Ronald Dworkin afirma: "Llamo principio a un estándar que ha de ser observado, no porque favorezca o asegure una situación económica, política o social que se considera deseable, sino porque es una exigencia de la justicia, la equidad o alguna otra dimensión de la moralidad." (Ronald Dworkin, "Los derechos en serio", Editorial Ariel, Barcelona, pág. 72.)

La **axiología o filosofía de los valores**, es la rama de la filosofía que estudia la naturaleza de los valores y juicios valorativos.

La axiología no sólo trata en su mayoría intelectual y moral de los valores positivos, sino también de los valores negativos, analizando los principios que permiten considerar que algo es o no valioso, y considerando los fundamentos de tal juicio.

Desde el punto de vista ético, la axiología es una de las dos principales fundamentaciones de la Ética junto con la deontología.

**Deontología** hace referencia a la rama de la ética cuyo objeto de estudio son los fundamentos del deber y las normas morales. Se refiere a un conjunto ordenado de deberes y obligaciones morales que tienen los profesionales de una determinada materia. La deontología es conocida también bajo el nombre de "teoría del deber" y, al lado de la axiología, es una de las dos ramas principales de la ética normativa.

Trata, pues, del espacio de la libertad del hombre sólo sujeto a la responsabilidad que le impone su conciencia. Asimismo, Bentham considera que la base de la deontología se debe sustentar en los principios filosóficos de la libertad y el utilitarismo, lo cual significa que los actos buenos o malos de los hombres sólo se explican en función de la felicidad o bienestar que puedan proporcionar asuntos estos muy humanistas.

Los argumentos humanistas de libertad y utilitarismo fueron apropiados en la deontología, con las exigencias ético-racionales que influyeron de alguna manera en el constitucionalismo.

Por el contrario, existe otra rama, denominada Teleología, que define el obrar éticamente como aquella actitud o comportamiento que contempla el bien para la mayoría, determinando qué es correcto y qué no lo es en función del resultado a alcanzar, pues la Teleología es el tratado sobre el fin, de ahí que el fin último solo es correcto en cuanto sea un bien para todos, sin distinción alguna, ni acepción entre las personas.

## **1. Valores y Principios Jurídicos en la Jurisprudencia del Tribunal Constitucional.**

Conforme a la sentencia del Tribunal Constitucional pronunciada en causa rol N° 46-1987 "... **se infiere con nitidez que el ordenamiento institucional estructurado por la Constitución de 1980 descansa sobre ciertos principios y valores** básicos, entre los cuales, cabe señalar ...: la libertad del hombre, **que los derechos fundamentales de la persona humana son anteriores y superiores al Estado y a la Constitución, razón por la cual esta no los crea sino que los "reconoce y asegura"; que el Estado en cumplimiento de su finalidad propia, cual es promover el bien común, debe darles segura y eficaz protección ...; que el ejercicio de la soberanía que se realiza por el pueblo y por las autoridades que la Constitución establece reconoce como limitación el respeto a los derechos esenciales que emanan de la naturaleza humana y, en fin, que nadie puede ser condenado por hechos anteriores a la norma jurídica que establece la pena"** (Considerando 19° ); "que todos **estos principios se encarnan en disposiciones concretas de la Carta Fundamental** como lo son, entre otros, los artículos 1°, 4°, 5°, inciso segundo, y 19, en especial su número 3, inciso 7mo." (Considerando 20°). Más adelante, el mismo fallo agrega que **debe existir un consenso mínimo "en torno a ciertos principios y valores, algunos consustanciales a la naturaleza humana que el Estado tiene el deber de proclamar y defender y que están precisamente consignados en el Capítulo I relativo a las bases de la institucionalidad"** (Considerando 46).

En el fallo dictado en causa rol N° 325-2001, el Tribunal Constitucional también recurre a una argumentación de tipo axiológica al decidir en los siguientes términos: "Que, a propósito de lo sostenido en el considerando anterior, es importante y muy oportuno tener presente en la debida resolución del problema en examen, una regla de interpretación constitucional compartida por la unanimidad de la doctrina y de las magistraturas constitucionales del mundo actual. La resume con magistral claridad el profesor Segundo Linares Quintana en su Tratado de la Ciencia del Derecho Constitucional en los siguientes términos: "**En la interpretación constitucional debe siempre prevalecer el contenido teleológico de la Constitución**, que si es

instrumento de gobierno, también y principalmente es restricción de poderes en amparo de la libertad individual. **La finalidad suprema y última de la norma constitucional es la protección y la garantía de la libertad y la dignidad del hombre. Por consecuencia, la interpretación de la ley fundamental debe orientarse siempre hacia aquella meta suprema.** Y en caso de aparente conflicto entre la libertad y el interés del gobierno, aquella debe primar siempre sobre este último, **porque no se concibe que la acción estatal manifestada a través de los cauces constitucionales pueda resultar incompatible con la libertad, que es el fin último del Estado ..."** (Considerando 6º).

## 2. De los principios constitucionales en el Derecho Tributario. Objeto principal.

En primer lugar, hemos de señalar que el contenido del presente capítulo está dedicado, esencialmente, a los principios constitucionales en materia tributaria considerados en base a dos aspectos fundamentales: primero en cuanto a principios básicos de la disciplina y segundo, en cuanto a fuentes normativas sustanciales a las que debe ajustarse el resto del ordenamiento jurídico-tributario.

Los textos constitucionales contienen, normalmente, los principios fundamentales que rigen el ordenamiento jurídico de cada país, a través de los cuales se plasma positivamente el ideal de justicia que una comunidad organizada profesa en un momento histórico determinado. Esta idea de justicia también está presente, es obvio, en el ámbito del tributo y debe, asimismo, reflejarse en los principios constitucionales mediante los que **se pretenda alcanzar el reparto justo de la carga tributaria**.

Tales principios constituyen los criterios básicos con arreglo a los cuales ha de ordenarse e interpretarse toda la materia tributaria y son, a su vez, los pilares sobre los que deben asentarse las distintas instituciones jurídico-tributarias.

Evidentemente, esta garantía de adecuación de la legislación ordinaria se consigue a través de los mecanismos de control de la llamada “justicia constitucional” cuya existencia y funcionamiento dan la medida de la eficacia real de los principios constitucionales en el seno del ordenamiento jurídico. **La constitucionalización de dichos principios**, se traduce técnicamente en el establecimiento de ciertos límites materiales que se proyectan en la normativa posterior que va a configurar, en nuestro caso, el sistema tributario y, por consiguiente, también, al ejercicio del poder que tiene encomendada su elaboración.

Por otra parte, como dispone el artículo 93 de la Constitución chilena, cualquier violación de los referidos principios podrá motivar la interposición de un recurso o cuestión de inconstitucionalidad ante el Tribunal Constitucional contra las Leyes y disposiciones normativas

con fuerza de ley. La eficacia limitativa a que nos hemos referido anteriormente se asegura mediante este reconocimiento de la competencia del Tribunal Constitucional para declarar la inconstitucionalidad de cualquier disposición de rango legal que conculque los principios de justicia tributaria.

Por lo demás, en otro orden de ideas, la diferencia entre principios y normas parece clara. Aquéllos tienen una mayor permanencia y difícilmente conocen su derogación, frente a la temporalidad de las normas.

**Los principios tienen una mayor capacidad de acción; no son, normalmente, aplicables de forma directa, pero su función metodológica en la producción y aplicación de las normas e incluso en la decisión de conflictos les da un juego muy importante. Son, por otra parte, generales y aplicables como tales a un conjunto de normas. Estos caracteres propios de los principios, amén de su permanencia y su carácter inspirador, les atribuyen el papel de cimientos del ordenamiento jurídico financiero.**

Estos principios generales son numerosos. -- El Derecho Tributario conoce el mayor número de ellos (generalidad tributaria, capacidad económica, legalidad, etc.). Son los más estudiados y los que han alcanzado, en consecuencia, una mayor altura científica, me refiero a que han sido objeto de la mayor consideración en los estudios que existen al respecto por la Doctrina.

Valga la salvedad en este momento, de que el principio de reserva de ley, que es el principal ejemplo como principio basilar del Derecho Tributario, que aunque se extiende a todo el campo financiero y tributario, se aplica a otros ordenamientos como el administrativo y el penal.

¿Qué razones han propiciado la profusión de estos principios?

Fundamentalmente, el avance de los ciudadanos frente a los Poderes Públicos. Desde luego frente a los de carácter absoluto pero también en relación con los de naturaleza democrática.



Si examinamos todos ellos, - los principios - veremos que tienen una finalidad de garantía y más concretamente de defensa de esos mismos ciudadanos ante tales poderes públicos.

El principio de reserva de ley responde, como es bien sabido, a esta misma exigencia y lo mismo (aunque con menos nitidez histórica) podría decirse de los principios de generalidad tributaria y capacidad económica. Son una reacción contra el abuso y más concretamente contra la discriminación y contra la injusticia que suponía la distinta posición de las personas y grupos.

**La observación más interesante en relación con tales principios generales es la constitucionalización de una buena parte de ellos.**

**Esta constitucionalización de los principios financieros tiene unos efectos jurídicos de notable importancia. Les da una gran fijeza y una estabilidad máxima. Es cierto que muchos de ellos estaban y continúan estando en leyes ordinarias; pero la permanencia constitucional es superior; como lo es la brillantez y el mejor nombre que se deriva de su incardinación en la norma fundamental.**

### **3. Importancia de los principios constitucionales en su aplicación a relaciones y situaciones tributarias concretas.**

La principal herramienta de transformación de lo que se puede llamar Derecho Tributario tradicional ha sido el establecimiento en las Constituciones de principios tributarios concretos.

Esta concreción de los principios supone cuestiones muy importantes en el plano de la técnica jurídica. Se trata de preceptos **permanentes** (como todo principio), lo que supone que no se agotan con su aplicación. Son **generales**, es decir, se extienden a todos los tributos. Finalmente, son **directamente aplicables a situaciones y relaciones jurídicas muy diversas**.

No estamos, pues, ante normas programáticas que sirven de guía al legislador, **sino de preceptos que pueden ser invocados directamente ante un Tribunal Constitucional** que constituye la garantía de su observancia o alegados ante un Tribunal ordinario. **Interesa destacar que estos principios constituyen mandatos del constituyente al legislador ordinario y como tales imperativos son obligatorios para éste**. Los poderes productores de normas (Legislativo y Ejecutivo) quedan sometidos a tales principios. Esta sumisión es particularmente llamativa en relación con el primero, calificado tradicionalmente de omnímodo.

De esta Memoria, lo principal, es el estudio y análisis de los Principios Constitucionales del Derecho Tributario. Los principios tributarios como tales, e incluso su directa relación con la Carta Fundamental no son la preocupación más urgente de este trabajo, fundamentalmente por la brevedad a que está sujeto.

Dentro del campo del Derecho Público Financiero, el estudio de los problemas jurídico tributarios es el que despierta en la actualidad mayor interés científico y ofrece mayores posibilidades de investigación ya que, sus principios e instituciones propios, que constituyen el

fundamento de su autonomía frente a las demás ramas jurídicas, se encuentran aún en proceso de elaboración u suscitan por tanto vivas discrepancias.

El conocimiento de los principios es lo más importante y lo único perdurable. Dominándolos, el análisis de los tributos, en particular, - siempre cambiantes y por regla general defectuosamente legislados -, no ofrece dificultades; ignorándolos, ese análisis es esencialmente interpretado, por quienes conocen los principios e institutos de la disciplina respectiva, en los cuales se concretan los principios generales. Por esta razón, la principal preocupación de este Trabajo es resaltarlos con la mayor firmeza posible estos principios.

Un ejemplo de institutos tributarios permanentes y generales que son aplicables a situaciones y relaciones jurídicas muy diversas, lo encontramos en el principio de capacidad económica que tiene carácter constitucional y una importancia transcendente para la producción de normas tributarias, su aplicación y su consideración científica. En definitiva, su estudio puede considerarse basilar para el Derecho Tributario. Su propia denominación es sumamente expresiva de su significado y lo mismo sucede si utilizamos otras denominaciones incorporadas por diversos autores de la doctrina nacional o extranjera: principio de capacidad de pago o capacidad contributiva. Siempre se hace referencia a la aptitud, a la posibilidad real, a la suficiencia de un sujeto de derecho para hacer frente a la exigencia de una obligación tributaria. En resumen, la capacidad económica en el sentido que aquí nos interesa es una **situación subjetiva patrimonial en relación con obligaciones dinerarias determinadas**. Un propietario, un consumidor, un profesional, un trabajador, etc., están en situaciones de capacidad económica en relación con obligaciones (tributos) exigidos precisamente por la propiedad de bienes, el consumo de productos, la obtención de un beneficio profesional o el rendimiento del trabajo por cuenta ajena. Así, estamos ante un planteamiento puramente lógico: tiene capacidad económica el titular de una situación patrimonial concreta y suficiente frente a la obligación tributaria que se derive de esa misma situación.

De las ideas recién expuestas, de la capacidad económica como principio constitucional y por ende jurídico, fluyen algunas reflexiones:

-----Su aplicación a las personas naturales y a las jurídicas. Se extiende, en consecuencia, a todos los sujetos de derecho. Podría pensarse, en principio que sólo se predica de las personas naturales por razones de utilidad de renta, patrimonio y consumo como por el hecho de que las jurídicas podrían ser consideradas como instrumentales, incidiendo los efectos económicos, en definitiva en las naturales.

-----No gravamen del mínimo vital, que en nuestro ordenamiento nacional, llamamos mínimo exento, entendido como conjunto de recursos económicos referido a una unidad de tiempo que permite atender las necesidades elementales personales y familiares. La capacidad económica empieza a partir de ese mínimo por razones humanas, políticas y técnicas. Es evidente que este mínimo se refiere sólo a las personas naturales. La referencia al mínimo vital tiene hoy un carácter estrictamente jurídico dadas las declaraciones constitucionales sobre dignidad de la persona y protección de la familia. Normalmente los Estados respetan ese mínimo vital o exento a través de técnicas diversas, (cuota cero hasta un límite, deducciones familiares, ayudas fiscales para la adquisición de viviendas, exención de pago de productos de primera necesidad, servicios públicos gratuitos, etc.), dirigidas todas a la misma finalidad. La cobertura de esta franja no se hace sólo a través de la tributación fiscal interna, pero sí exige el respeto de ésta.

-----La capacidad económica debe exigirse en todos los tributos. Las leyes agrupan las figuras tributarias en tasas, contribuciones especiales e impuestos. La manifestación de capacidad económica se refiere a todos y cada uno de los citados tipos tributarios.

Otros ejemplos referidos a situaciones tributarias concretas en las cuales han operado los principios constitucionales del Derecho Tributario, encontraremos en el análisis un tanto más pormenorizado, aunque no exhaustivo que desarrollamos a continuación en esta Memoria.

## **CAPÍTULO IV**

### **PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES DEL DERECHO TRIBUTARIO**

1. Principio de Reserva de Ley.
2. Principio de Justicia o Equidad Tributaria.
3. Principio de igualdad tributaria.
4. Principio de generalidad tributaria.
5. Principio de la capacidad económica o de la capacidad contributiva.
6. Principio de progresividad.
7. Principio de propiedad, no confiscación o inexpropiabilidad.
8. Principio de la tutela judicial efectiva.
9. Principio General de la Seguridad Jurídica.

## 1. El Principio de Reserva de Ley.

El principio de reserva de ley tributaria, también denominado principio de legalidad, constituye una regla de Derecho Constitucional Tributario universalmente adoptada por los ordenamientos jurídicos contemporáneos. Por él se requiere que para la sanción de leyes tributarias tomen necesaria intervención los órganos depositarios de la voluntad general, cualquiera que sea su denominación y modo de funcionamiento, lo que vendrá dado por la tradición institucional y el tipo de organización política adoptada (Cortes, Parlamento, Asamblea General, Congreso, Legislatura, etc.).

Este principio constitucional se denomina también principio de reserva legal, y se consagra y regula principalmente en los artículos 19 N°20, 32 N°6, 63 N°14, 65 inciso 4 N° 1 de la Constitución Política de la República de Chile.

Art. 19.- La Constitución asegura a todas las personas: 20°.- La igual repartición de los tributos... En ningún caso la ley podrá establecer tributos manifiestamente desproporcionados o injustos.

Art. 63. Sólo son materias de ley: 14) Las demás que la Constitución señale como leyes de iniciativa exclusiva del Presidente de la República;

Art. 65. Las leyes pueden tener origen en la Cámara de Diputados o en el Senado, por mensaje que dirija el Presidente de la República o por moción de cualquiera de sus miembros. Las mociones no pueden ser firmadas por más de diez diputados ni por más de cinco senadores.

Las leyes sobre tributos de cualquiera naturaleza que sean...

Corresponderá, asimismo, al Presidente de la República la iniciativa exclusiva para: 1° Imponer, suprimir, reducir o condonar tributos...

Se fundamenta este principio, **en la necesidad de proteger a los contribuyentes en su derecho de propiedad**, los tributos constituyen restricciones a este derecho en cuanto se sustrae, a favor del Estado, una parte de los patrimonios de los particulares.

Se estima que el **órgano legislativo o Congreso**, por estar constituido en forma representativa, quien otorga una mejor tutela de dicho derecho de propiedad. La ley constituye

un vehículo de certeza, en cuanto confiere estabilidad al derecho. De igual forma, ella constituye un mecanismo de defensa frente a la posibilidad de arbitrariedades de los órganos del Estado.

Esta es la más clásica de las garantías constitucionales del contribuyente. Se relaciona con el origen mismo del constitucionalismo, y en nuestro país está fundada en el artículo 19 numeral 20 de la Constitución Política, que al fijar el estatuto constitucional de los tributos determina que la ley es el instrumento por el cual éstos se regularán.

Conforme a este principio, no puede establecerse ningún tributo o carga impositiva sino por medio de una ley. Se sostiene que no hay tributo sin ley (*nullum tributum sine lege*), lo cual significa que no puede existir un tributo sin una ley dictada previamente y que lo establezca en forma expresa. En términos genéricos se sostiene que en un Estado de Derecho nadie puede ser obligado a hacer lo que no manda la ley, ni privado de lo que ella no prohíbe. (Radovic Schoepen, Angela. *La Obligación Tributaria*, Conosur, Santiago, 1998, página 59).

Este principio sin embargo admite dos posiciones. Para algunos, partidarios de la doctrina de la reserva legal restringida, basta para cumplir con este principio que la ley precise los elementos fundamentales de la obligación tributaria, tales como los sujetos y el hecho imponible, pudiendo los demás elementos ser integrados incluso por la administración. Por otro lado, otros sostienen que la ley no solo debe establecer los sujetos y el hecho imponible, sino que debe ir más allá, fijando la tasa, la base imponible, las exenciones, infracciones y los procedimientos.

La doctrina de la reserva legal amplia es la opinión mayoritaria en nuestro país.

Una última exigencia que se conecta con el principio de legalidad es la de seguridad jurídica o certeza del Derecho, que, en su sentido formal, requiere que el contribuyente pueda conocer con suficiente precisión el alcance de sus obligaciones fiscales. Tal exigencia, para ser

efectivamente operativa, necesita sin duda el respeto al principio de legalidad, habida cuenta del mayor grado de fijación y estabilidad que incorpora la Ley.

Según algunos autores el principio de legalidad no constituye una limitación, sino el único y exclusivo modo de manifestación del poder tributario. Según ellos la potestad tributaria que se le reconoce al Estado esencialmente debe manifestarse por medio de leyes, dado que si ello no fuera así esa facultad estatal adquiriría el carácter de una mera acción de despojo. De este modo, el requisito de legalidad adquiere una naturaleza existencial o constitutiva para el nacimiento de la obligación tributaria. Además las leyes que manifiestan la potestad tributaria del Estado deben contener todos los elementos esenciales de la obligación tributaria: 1) la descripción del hecho imponible, 2) determinación de la base de cálculo, 3) establecer la alícuota, porcentaje o monto fijo que debe pagarse al Estado.

La naturaleza de la reserva de ley exige que su establecimiento sea exclusivamente constitucional. La atribución de poder al órgano legislativo tiene que ser hecha por una instancia superior, en este caso, la Constitución, y tiene que ser, en consecuencia, indisponible para el propio legislador ordinario.

El profesor Evans, que señala que **en cuanto el principio de legalidad tributaria y el de igualdad tributaria son derechos constitucionales**, en virtud de la norma constitucional prohibitiva contenida en el artículo 64 inciso 2 de la Constitución Política, es cuestionable la posibilidad de delegación. No obstante tener en ello la razón, no considera Evans otro argumento en el mismo sentido, cual es que la doctrina estima precisamente que la tributación es una limitación al derecho de propiedad, y ello es otro argumento para considerar que no es posible la delegación, por estar comprometido de manera total este otro derecho fundamental. (Evans de la Cuadra, Enrique. "Los tributos ante la constitución". Editorial Jurídica de Chile, Santiago, 1997).



Así las cosas “sólo la ley debe definir cuáles son los supuestos y los elementos de la relación tributaria. Al decir elementos y supuestos, se quiere acentuar que es la ley la que debe definir los hechos imposables en su acepción objetiva y también en la esfera subjetiva, o sea, cuáles son los sujetos pasivos de la obligación que va a nacer. Debe ser la ley la que debe establecer el objeto y la cantidad de la prestación, es decir, el criterio con que debe valuarse la materia imponible, para aplicar luego el impuesto en un monto determinado y es también la ley la que debe definir ese monto.” (Spisso, Rodolfo. Derecho Constitucional Tributario, B. Aires, 1993, página 193).

Los autores estiman que en la Constitución existe una legalidad formal, que es aquella que deriva del cumplimiento de las normas sobre creación o formación de la Ley, y una legalidad material, que es aquella que deriva del cumplimiento de las exigencias de contenido que establece la Carta y que en el caso de las normas tributarias se encuentra en el artículo 19° N° 20, en cuanto señala que los tributos deberán ser establecidos de manera no discriminatoria, en proporción a las rentas o en progresión o forma que determine la ley y que en ningún caso la ley podrá establecer tributos manifiestamente desproporcionados o injustos. Es decir, la Carta Fundamental le ha fijado al legislador todos los parámetros o límites en cuanto al contenido de la ley tributaria, no bastando en consecuencia, que el legislador haya creado la norma cumpliendo con sus requisitos procedimentales, sino además, es necesario que su contenido se ajuste a los criterios de igualdad, proporcionalidad y justicia que se derivan de la propia Norma ya tantas veces citada.

El control del Principio de Legalidad, es la propia Constitución que establece una serie de mecanismos para controlar la constitucionalidad de los actos de la administración; ellos son: El artículo 93 N° 3, de la Constitución, en cuanto contiene atribución del Tribunal Constitucional, de resolver las cuestiones sobre constitucionalidad que se susciten durante la tramitación de proyectos de ley y otros; el mismo artículo 93 en su numeral 6°, que contempla el recurso de Inaplicabilidad por Inconstitucionalidad, en cuya virtud el Tribunal Constitucional podrá declarar la inaplicabilidad de un precepto legal cuya aplicación en cualquier gestión que se siga ante un tribunal ordinario o especial, resulte contraria a la Constitución, (la Excelentísima Corte

Suprema podrá declarar inaplicable un precepto legal, respecto de un caso determinado. Esta declaración de Inaplicabilidad es de efectos restringidos no afecta la validez y eficacia o vigencia de la ley, sino que tan sólo se declara que ella no es aplicable al caso concreto respecto del cual se ha interpuesto este recurso; el artículo 98 y 99, de la Constitución, que establece el trámite de control de Legalidad por la Contraloría General de la República, - trámite de razón de actos de la Administración y por último el artículo 20°, que consagra el Recurso de Protección, frente a actos u omisiones arbitrarios o ilegales que causen privación, perturbación o amenaza en el legítimo ejercicio de los derechos y garantías constitucionales que se indica.

Artículo 93.- Son atribuciones del Tribunal Constitucional:

1° Ejercer el control de constitucionalidad de las leyes que interpreten algún precepto de la Constitución, de las leyes orgánicas constitucionales y de las normas de un tratado que versen sobre materias propias de estas últimas, antes de su promulgación;

3° Resolver las cuestiones sobre constitucionalidad que se susciten durante la tramitación de los proyectos de ley o de reforma constitucional y de los tratados sometidos a la aprobación del Congreso;

**6° Resolver, por la mayoría de sus miembros en ejercicio, la inaplicabilidad de un precepto legal cuya aplicación en cualquier gestión que se siga ante un tribunal ordinario o especial, resulte contraria a la Constitución;**

**7° Resolver por la mayoría de los cuatro quintos de sus integrantes en ejercicio, la inconstitucionalidad de un precepto legal declarado inaplicable en conformidad a lo dispuesto en el numeral anterior;**

9° Resolver sobre la constitucionalidad de un decreto o resolución del Presidente de la República que la Contraloría General de la República haya representado por estimarlo inconstitucional, cuando sea requerido por el Presidente en conformidad al artículo 99;

16° Resolver sobre la constitucionalidad de los decretos supremos, cualquiera sea el vicio invocado, incluyendo aquellos que fueren dictados en el ejercicio de la potestad reglamentaria autónoma del Presidente de la República cuando se refieran a materias que pudieran estar reservadas a la ley por mandato del artículo 63.

En el caso del número 1°, la Cámara de origen enviará al Tribunal Constitucional el proyecto respectivo dentro de los cinco días siguientes a aquél en que quede totalmente tramitado por el Congreso.

En el caso del número 2°, el Tribunal podrá conocer de la materia a requerimiento del Presidente de la República, de cualquiera de las Cámaras o de diez de sus miembros.

Artículo 98.- Un organismo autónomo con el nombre de Contraloría General de la República ejercerá el control de la legalidad de los actos de la Administración, fiscalizará el ingreso y la inversión de los fondos del Fisco, de las municipalidades y de los demás organismos y servicios que determinen las leyes; examinará y juzgará las cuentas de las personas que tengan a su cargo bienes de esas entidades; llevará la contabilidad general de la Nación, y desempeñará las demás funciones que le encomiende la ley orgánica constitucional respectiva.

El Contralor General de la República deberá tener a lo menos diez años de título de abogado, haber cumplido cuarenta años de edad y poseer las demás calidades necesarias para ser ciudadano con derecho a sufragio. Será designado por el Presidente de la República con acuerdo del Senado adoptado por los tres quintos de sus miembros en ejercicio, por un período de ocho años y no podrá ser designado para el período siguiente. Con todo, al cumplir 75 años de edad cesará en el cargo.

Artículo 99.- En el ejercicio de la función de control de legalidad, el Contralor General tomará razón de los decretos y resoluciones que, en conformidad a la ley, deben tramitarse por la Contraloría o representará la ilegalidad de que puedan adolecer; pero deberá darles curso cuando, a pesar de su representación, el Presidente de la República insista con la firma de todos sus Ministros, caso en el cual deberá enviar copia de los respectivos decretos a la Cámara de Diputados. En ningún caso dará curso a los decretos de gastos que excedan el límite señalado en la Constitución y remitirá copia íntegra de los antecedentes a la misma Cámara.

Corresponderá, asimismo, al Contralor General de la República tomar razón de los decretos con fuerza de ley, debiendo presentarlos cuando ellos excedan o contravengan la ley delegatoria o sean contrarios a la Constitución.

Si la representación tuviere lugar con respecto a un decreto con fuerza de ley, a un decreto promulgatorio de una ley o de una reforma constitucional por apartarse del texto aprobado, o a un decreto o resolución por ser contrario a la Constitución, el Presidente de la República no tendrá la facultad de insistir, y en caso de no conformarse con la representación de la Contraloría deberá remitir los antecedentes al Tribunal Constitucional dentro del plazo de diez días, a fin de que éste resuelva la controversia.

En lo demás, la organización, el funcionamiento y las atribuciones de la Contraloría General de la República serán materia de una ley orgánica constitucional.

Artículo 20.- El que por causa de actos u omisiones arbitrarios o ilegales sufra privación, perturbación o amenaza en el legítimo ejercicio de los derechos y garantías establecidos en el artículo 19, números 1°, 2°, 3° inciso cuarto, 4°, 5°, 6°, 9° inciso final, 11°, 12°, 13°, 15°, 16° en lo relativo a la libertad de trabajo y al derecho a su libre elección y libre contratación, y a lo establecido en el inciso cuarto, 19°, 21°, 22°, 23°, 24°, y 25° podrá ocurrir por sí o por cualquiera a su nombre, a la Corte de Apelaciones respectiva, la que adoptará de inmediato las providencias que juzgue necesarias para restablecer el imperio del derecho y asegurar la debida protección del afectado, sin perjuicio de los demás derechos que pueda hacer valer ante la autoridad o los tribunales correspondientes.

Procederá, también, el recurso de protección en el caso del N° 8° del artículo 19, cuando el derecho a vivir en un medio ambiente libre de contaminación sea afectado por un acto u omisión ilegal imputable a una autoridad o persona determinada.

## **2.- Principio de la Justicia o Equidad tributaria.**

Los tributos deben ser establecidos con igualdad o con equidad. Este principio es de muy difícil expresión a través de una norma jurídica.

Este principio se traduce en que los tributos deben importar iguales sacrificios para todos los contribuyentes, no se refiere a la igualdad numérica, ésta podría dar lugar a las mayores injusticias. Este principio se refiere a la necesidad de asegurar el mismo tratamiento a quienes se encuentren en análogas situaciones. Este principio no es una regla férrea, porque permite la formación de distingos y categorías, siempre que éstas sean razonables y con exclusión de toda discriminación arbitraria, injusta u hostil contra determinada persona o categoría de personas.

No obstante lo que se dirá en los párrafos venideros, es necesario destacar que el Poder Tributario, se ejercita produciendo normas jurídicas, las que, contempladas en un plano trascendente, se legitiman en la medida que plasmen un ideal concreto de justicia.

Efectivamente el ideal abstracto de justicia, se positiviza, a través de principios generales informadores del ordenamiento jurídico, que, como tales, son históricos y contingentes y obedecen a valoraciones políticas de cada pueblo y en cada época, aunque todos ellos derivan de un anhelo humano perdurable: la necesidad de justificar el Derecho, apoyándolo sobre algo que, legitime su organización, sus mandatos y sus sanciones. Existe una tabla de valores inmutables y su conformidad o proximidad a ellos legitima el derecho humano; si de ellos se aparta, si lo contradice, quedará sólo como una regla con pretensiones de justicia, pero que ya no merece esta calificativo, ya no es Derecho, que sólo será arbitrariedad y violencia, si se intenta imponer su cumplimiento.

La tributación en este sentido, es una institución jurídica, por lo que necesariamente la prestación a que dará origen tenderá a ser justa, por lo que su fundamento, cualquiera sea su

configuración técnica, no puede ser ajeno a la idea de justicia, en cuanto se refiere a la distribución de las cargas públicas.

Para el profesor Teodoro Ribera Neumann, “la norma constitucional cuando manifiesta desproporción alude a la prohibición que los tributos alcancen una clara desigualdad e insiste en la necesidad de que sean proporcionales, esto es, que exista una ecuación de equilibrio entre el hecho o renta gravada y la carga tributaria que soporta. Conlleva, igualmente, la idea que exista una debida armonía entre la necesidad de colaborar al funcionamiento del Estado, para que éste cumpla sus fines propios, como contrapartida al derecho a vivir en sociedad, y el derecho de optar a incrementar el patrimonio mediante el ejercicio de actividades lícitas. Por su parte, la manifiesta injusticia dice relación al hecho que los tributos no se distribuyan en forma tal, que cada cual asuma lo que corresponde. **De esta manera, la manifiesta injusticia se expresa cuando es claro y patente que se ha distribuido la carga tributaria, sin razonabilidad y prudencia, beneficiando a unos y perjudicando a otros.** (Ribera Neumann, Teodoro, "La Potestad Tributaria del Estado", Revista de Derecho Público N° 62 Año 2000, Universidad de Chile).

La Carta Fundamental chilena recoge esta garantía en la norma que expresa que: "**en ningún caso la ley podrá establecer tributos manifiestamente desproporcionados o injustos.**" (Artículo 19 N° 20, inciso 2°).

En esta situación podemos decir junto a J.E. Figueroa Valdés, **que la justicia tributaria se logra, desde el punto de vista de la igualdad impositiva, en la medida que el legislador a través del sistema impositivo iguale el sacrificio que experimentan los contribuyentes al pagar los tributos.** Por ende, el sistema tributario será justo al existir una igualdad de tratamiento a los diversos contribuyentes frente a una igualdad de situaciones o circunstancias y, consecuentemente, un tratamiento distinto en el reparto impositivo frente a situaciones desiguales. (Figueroa Valdés, Juan Eduardo, **Las garantías constitucionales del contribuyente en la constitución política de 1980**, Editorial Jurídica de Chile, 1985, páginas 152 y 153).

## 2.1. La Justicia como Principio Global relativo al Sistema.

La justicia tributaria como principio global relativo al sistema, tiene hoy como campo de actuación la totalidad del sistema. La Constitución chilena conforme se deduce de sus diversas disposiciones se alinea con esta tesis, lo que se deduce del contexto que sirve para ilustrar el sentido de todas estas ya indicadas normas, entre las cuales hay desde luego una debida armonía y correspondencia; al efecto cito estos preceptos constitucionales que en su conjunto guardan la precisa relación con la Justicia Tributaria como principio global relativo al sistema tributario chileno:

Artículo 1º.- Inciso 1º: Las personas nacen libres e iguales en dignidad y derechos.

Inciso 2º: El Estado está al servicio de la persona humana y su finalidad es promover el bien común,...

Artículo 19.- La Constitución asegura a todas las personas:

2º.- La igualdad ante la ley. /// Ni la ley ni autoridad alguna podrán establecer diferencias arbitrarias;

3º.- La igual protección de la ley en el ejercicio de sus derechos.

20º.- La igual repartición de los tributos en proporción a las rentas o en la progresión o forma que fije la ley, y la igual repartición de las demás cargas públicas.

En ningún caso la ley podrá establecer tributos manifiestamente desproporcionados o injustos.

22º.- La no discriminación arbitraria en el trato que deben dar el Estado y sus organismos en materia económica.

Así las cosas, la impugnación de un sistema por injusto debe de hacerse desde la globalidad y desde la comparación de la tributación que afecta a grupos de sujetos, a tipos de ingresos, a bienes determinados, etc.

La Constitución, al proclamar este principio, señaló el procedimiento para lograr esta igualdad, dejando en forma optativa la fórmula de proporcionalidad o progresión del impuesto pero permitiendo, con un loable criterio de adaptación a la realidad siempre variable, "o forma que fije la ley".

El Tribunal Constitucional también nos ha dado potentes luces acerca de este principio en otros diversos fallos, por ejemplo en la sentencia rol 773 – 2007, Considerados Cuadragésimo Segundo y Cuadragésimo Tercero:

**“Cuadragésimo Segundo:** Que en cuanto a esta materia este Tribunal ha señalado que si bien el tema de la justicia tributaria es un asunto de carácter eminentemente valórico, “la proporción o desproporción de un tributo debe ser ponderada de acuerdo con la capacidad de pago del contribuyente y no en relación con el monto anterior del impuesto que se modifica” (Rol N° 203, 6 de diciembre de 1994);

**Cuadragésimo Tercero:** Que, en todo caso, esta Magistratura ha indicado que lo que se ha querido evitar es la imposición de tributos que representen “una expropiación o confiscación” o que en definitiva “impidieran el ejercicio de una actividad”. En otras palabras, se trata de impedir “desproporciones o injusticias, injustificables o irracionales, y ellas se producen cuando son manifiestas, esto es, al tenor de la definición del Diccionario de la Lengua Española, cuando son descubiertas, patentes, claras” (Rol N° 219, 10 de julio de 1995)”;

"Esta igualdad tributaria, -- más allá de la abolición de los privilegios --, no puede entenderse sólo como igualdad pura y simple o como igualdad numérica, sino como igualdad de sacrificio, o por lo menos, como una orientación de la ley a ese fin. Se llega a hablar de una justicia tributaria, lo que tiene plena lógica ya siendo el Derecho Tributario una rama del Derecho, participa igualmente del fin último de éste que no es otro que la justicia." (Sergio Carvallo Hederra, Obra citada, Páginas 203 y 204).

La idea de justicia en la actualidad se plasma en los principios Constitucionales de: **generalidad, igualdad y progresividad**, respecto de éstos, nos avocamos con mayor extensión en los párrafos o apartados respectivos.

### 3. Principio de la Igualdad.

El principio de igualdad tributaria ha sido definido como la obligación que tienen los poderes públicos de gravar igual a los sujetos que se encuentran en la misma situación y desigualmente a los que están en situaciones diferentes.

El principio de igualdad se configura como un valor superior, no sólo del sistema tributario, sino de todo el ordenamiento en su conjunto.

En el ámbito tributario, el principio de igualdad suele reconducirse a la capacidad económica. La igualdad, así concebida, exige que situaciones económicamente iguales sean tratadas de la misma manera puesto que la capacidad económica que se manifiesta es la misma. Todos los sujetos son iguales para el legislador a la hora de establecer los tributos. Pero naturalmente la igualdad exige un trato igual a los iguales y desigual a los desiguales. Cuanto mayor sea la riqueza de un individuo, mayor ha de ser la cantidad con la que ha de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos. Sólo así se soportan de igual forma las cargas tributarias por los distintos contribuyentes.

La enunciación del principio es tan lógica que no puede suscitar oposición. Más aún podríamos decir que este principio es un tipo especial de la igualdad ante la ley recogida normalmente en los textos constitucionales, y concretamente en el artículo 1º de nuestra Ley Fundamental: "**Las personas nacen libre e iguales en dignidad y derechos**". Este precepto se completa en buena medida por lo que aquí interesa con el artículo 19 Nº 20 de la Carta: "**La Constitución asegura a todas las personas: La igual repartición de los tributos en proporción a las rentas o en la progresión o forma que fije la ley, y la igual repartición de las demás cargas públicas**".



Así conforme lo que vemos de nuestro texto Magistral, la igualdad ante la ley preside la igualdad tributaria y la refrenda en cuanto supone una actitud del poder constituyente contra la discriminación y un imperativo para los poderes públicos, comenzando por el legislativo.

La cuestión que aquí interesa es si la igualdad tributaria es algo distinto de la suma de la Generalidad Tributaria, Capacidad Económica y Progresividad. La respuesta es no.

Estos tres principios que estudiaremos en otro momento dentro de este trabajo, cubren todo el frente tributario: **la generalidad**, el aspecto subjetivo (prohibiendo las exoneraciones por razón de la persona, del sujeto); **la capacidad económica**, gravando igual todas las situaciones que manifiestan la misma aptitud ante los tributos; **la progresividad**, consiguiendo una tributación igual en términos reales o de sacrificio de los contribuyentes.

La igual repartición de los tributos y cargas es una concreción de la igualdad ante la ley que resguarda y reconoce el artículo 19 N° 2 de la Constitución Política.

Ahora bien, es la propia Constitución la que se encarga de precisar que dicha igualdad puede manifestarse a través de tributos proporcionales, progresivos u otras formas que fije la ley.

De acuerdo a la doctrina nacional las fuentes del establecimiento de diferencias pueden tener su origen en:

- a) la capacidad contributiva o capacidad de pago;
- b) el origen de las rentas, esto es, rentas de capital o trabajo; y
- c) el beneficio de los contribuyentes. (Figueroa Valdés, Juan E., ob. cit., p. 164).

La Corte Suprema, por su lado, ha señalado que “el principio de proporcionalidad asegura la debida confianza de que el tributo o gabela que se imponga a los servicios, concesiones o permisos (...) **guarde la debida relación equitativa**, con tales servicios, concesiones o permisos, sobre la base de pautas permanentes e inequívocas, como una forma de respetar el principio básico de igualdad ante la ley e igual repartición de los tributos.” (Corte Suprema, 28 de enero de 1992, Revista de Derecho y Jurisprudencia 89, 1992, sección 5ª, página 9).

Lo consustancial, entonces, al derecho de igualdad impositiva sería “que los tributos deben ser iguales, proporcionados y justos.” (Tribunal Constitucional, Rol 203, 6 de diciembre de 1994, considerando 14).

En otras palabras “todos quienes se encuentren en idénticas condiciones deben ser gravados tributariamente de la misma manera.” (Corte Suprema, 16 de octubre de 1996, Rol 374-96, considerando 76, Gaceta Jurídica 197, 1996, página 204).

La igualdad en materia tributaria no sólo puede reducirse a una igualdad numérica, sino que debe necesariamente ser entendida como el deber de asegurar el mismo tratamiento a todos los que se encuentran en situaciones análogas, lo cual permite obviamente la identificación y formación de categorías o distingos, conforme a criterios razonables. Se debe en consecuencia excluir toda discriminación arbitraria, injusta o inútil contra determinadas personas o categorías de personas.

Este principio en consecuencia involucra un concepto de equidad vertical, por el cual cada contribuyente debe ser sujeto de una carga impositiva acorde a su capacidad económica; y un elemento además de equidad horizontal, por el cual los individuos de cada uno de los grupos que representan distintos niveles de capacidad contributiva deben ser tratados en igualdad de condiciones en relación con los demás individuos del mismo grupo.

La discriminación se constituye en arbitraria cuando la discriminación realizada carece de racionalidad, obedece a un mero capricho o bien, si tal discriminación es realizada por el legislador o una autoridad pública no se ordena al bien común. (Gaceta Jurídica, N° 42, 1983, página 98).

En efecto, el artículo 1 inciso 4° de la Constitución establece una norma directriz, medular y esencial para el ejercicio de toda autoridad pública:

**Artículo 1 inciso cuarto:** El estado está al servicio de la persona humana y su finalidad es promover el bien común, para lo cual debe contribuir a crear las condiciones sociales que permitan a todos y cada uno de los integrantes de la comunidad nacional su mayor realización espiritual y material posible, con pleno respeto a los derechos y garantías que esta Constitución establece.

### **3.1. El Principio de la igualdad y no discriminación arbitraria**

Este principio de la igualdad y no discriminación arbitraria junto al principio de la subsidiariedad, constituyen los dos principales fundamentos, o las dos líneas centrales de la Constitución Política nuestra.

La doctrina nacional y comparada ha hecho consenso en que el principio de la igualdad es más que una simple garantía constitucional, y se ha elevado al carácter de **principio general del derecho**.

Así, la apuntada "igualdad formal" o "igualdad jurídica" se convierte en una noción útil para proscribir determinadas discriminaciones fundadas en razones de raza, lengua, sexo, religión, ideas políticas u origen social, pero, de todos modos, perpetúa las profundas disparidades reales en una sociedad no homogénea con clases marcadamente diferenciadas. Se trata en fin, de la majestuosa igualdad del derecho francés, descrita por Anatole France, "**como prohibiendo tanto al rico cuanto al pobre dormir debajo de los puentes de París**".

En nuestro ordenamiento jurídico el principio de la igualdad ocupa el lugar más destacado después del derecho a la vida, así, a continuación cito las normas constitucionales que lo consagran:

En el Capítulo de las Bases de la Institucionalidad:

Artículo 1°. Inciso 1°: Las personas nacen libres e iguales en dignidad y derechos.

Inciso 5°: Es deber del Estado resguardar la seguridad nacional, dar protección a la población y a la familia, propender al fortalecimiento de ésta, promover la integración armónica de todos los sectores de la Nación y asegurar el derecho de las personas a participar con igualdad de oportunidades en la vida nacional.

En los Derechos y Deberes Constitucionales:

Artículo 19.- La Constitución asegura a todas las personas:

N° 2: La igualdad ante la ley. En Chile no hay persona ni grupo privilegiados. En Chile no hay esclavos y el que pise su territorio queda libre. Hombres y mujeres son iguales ante la ley.

Ni la ley ni autoridad alguna podrán establecer diferencias arbitrarias;

N° 3.- La igual protección de la ley en el ejercicio de sus derechos.

N° 20°.- La igual repartición de los tributos en proporción a las rentas o en la progresión o forma que fije la ley, y la igual repartición de las demás cargas públicas.

En ningún caso la ley podrá establecer tributos manifiestamente desproporcionados o injustos.

Hay que destacar que algunos tributaristas consideran que este principio no sólo informa esta materia sino que es un pilar fundamental del Estado democrático. De ahí podemos deducir la génesis de la comprensión del **principio democrático** como eje fundamental de la estructura del Estado de Derecho en Chile, el cual se deduce del encabezamiento de art. 19 de la Constitución Política, que dice que ella "**asegura a todas las personas**".

**La doctrina tributarista nacional expresa que este principio no se refiere a una igualdad en términos numéricos, sino que se trata de asegurar el mismo tratamiento tributario a quienes se encuentran en análogas situaciones.** Ello no obsta a la formación de categorías por parte del legislador a fin de distribuir la carga impositiva entre los contribuyentes de acuerdo a criterios tales como capacidad contributiva, origen de las rentas, beneficio del contribuyente, u otro.

En este principio se conjugan dos términos que en apariencia son contradictorios, el de la **igualdad y la no discriminación arbitraria**, dado a que el legislador se ve en la necesidad de discriminar entre distintas situaciones, con el fin de velar que las personas soporten un mismo tratamiento tributario, con relación a su poder contributivo o capacidad económica, (de ahí que los impuestos proporcionales y progresivos sean constitucionales).

La premisa expuesta líneas más arriba de que los impuestos proporcionales y progresivos sean constitucionales, se desprende de la idea de que **una vez establecido el tributo, debe adecuarse a la capacidad contributiva del sujeto pasivo** de la relación jurídico-tributaria, o incluso exonerársele, pues repugna a la más elemental razonabilidad que todos los ciudadanos, de distintas condiciones económicas, contribuyan en igual medida, con el riesgo de provocar nefastos desequilibrios sociales. La ley tributaria, como toda ley, es general, no discrimina arbitrariamente, se aplica a todos y para todos los que se encuentran en la hipótesis que constituye el hecho generador del tributo.

Ahora bien, estas diferencias, que reiteramos son consustanciales a la igualdad, no pueden, en modo alguno ser arbitrarias, ya que en el evento que lo sean adolecerían de inconstitucionalidad, por violación del artículo 19 N°2. El constituyente refuerza la garantía de igualdad al inhibir a los órganos del Estado a realizar diferencias arbitrarias en la aplicación de las normas, como fluye de lo dispuesto en el artículo 19 N°22 de la Carta Fundamental.

Artículo 19: La Constitución asegura a todas las personas:

N° 22: La no discriminación arbitraria en el trato que deben dar el Estado y sus organismos en materia económica.

#### 4. Principio de generalidad tributaria.

Juan Eduardo Figueroa Valdés, explica la garantía de la generalidad señala que "la ley tributaria ha de tener aplicación sobre todos los contribuyentes que se encuentren en las circunstancias contempladas por el legislador al establecer la regla de Derecho, de modo tal que los impuestos los paguen todos aquellos que están en la situación objetiva contemplada en la ley." (Figueroa Valdés, Juan Eduardo, **Las garantías constitucionales del contribuyente en la constitución política de 1980**, Editorial Jurídica de Chile, 1985).

Este autor, conceptualiza este principio y señala: Los sujetos obligados al cumplimiento de la carga impositiva deben ser tratados en forma igual, con exclusión de cualquier privilegio o discriminación por razón de nacimiento, religión o raza." A renglón seguido razona,"la ley tributaria ha de tener aplicación sobre todos los contribuyentes que se encuentren en las circunstancias contempladas por el legislador al establecer la regla de derecho, de modo tal que los impuestos los paguen todos aquellos que están en la situación objetiva contemplada por la ley".

El profesor Figueroa Valdés concluye, "el gravamen se debe establecer en tal forma que cualquier persona cuya situación coincida con la señalada como hecho generador del tributo debe quedar sujeta a él, no debiendo resultar afectadas personas o bienes determinados singularmente, pues en tal supuesto los tributos adquirirán carácter persecutorio o de discriminación odiosa".

Algunos autores se refieren a este principio como **igualdad o generalidad tributaria**, así, José Luis Zavala Ortiz, lo entiende como "**aquel en virtud del cual el tributo sólo puede afectar a los sujetos que se encuentran en el supuesto de hecho que la ley ha previsto, el**

**hecho gravado**". Este principio se extiende también al hecho de que el impuesto no pueda tener destinaciones especiales, que deben ir a las arcas generales de la nación.

Este principio de la igualdad o generalidad tributaria, está consagrado en cuanto la Constitución Política dispone, en los siguientes preceptos: "**la igual repartición de los tributos en proporción a las rentas o en la progresión o forma que fije la ley, y la igual repartición de las demás cargas públicas**".

El principio de la **generalidad**, implica que verificados los supuestos que prevé la ley para que una persona se constituya en deudora frente al Fisco, queda constituida en esa calidad sin que pueda liberarse de su obligación; por ende, todas las personas dentro de esa categoría están obligadas, y no pueden establecerse tributos a personas individuales.

Este principio tiene una excepción, las exenciones, las que son adoptadas en razón de circunstancias de orden económico, político y social apreciadas ellas por el legislador, de cuyas leyes, más adelante citaremos algunas breve y sintéticamente.

En otras palabras, este principio supone que todos los sujetos de derecho están sometidos al poder tributario y que no se pueden establecer exoneraciones individuales o de grupo (a personas naturales o jurídicas) que no estén justificadas por el propio ordenamiento y concretamente por la Constitución misma.

Es este marcado carácter subjetivo el que diferencia el principio de generalidad tributaria del de capacidad económica; aquél responde a la pregunta a quién se grava y éste a cómo se grava. La respuesta hoy en los modernos ordenamientos es que quedan sometidos al poder tributario todos los sujetos sin excepción (generalidad) y que la forma y la cuantía de la tributación se determina atendiendo a la renta, patrimonio y consumo de los mismos sujetos pasivos (capacidad económica).

El español Francisco José Carrera Reyes señala que el principio de generalidad se expresa diciendo que todos deben contribuir de igual manera si tienen igual capacidad económica. Con ello, **igualdad y capacidad económica concretan la idea de generalidad**. Este principio tiene un aspecto objetivo (los hechos, actos o negocios, tipificados por la ley) y un aspecto subjetivo (las personas que los realizan y contribuyen en función de su capacidad económica). (Citado por Patricio Masbernat Muñoz, artículo: "Garantías Constitucionales del contribuyente: Crítica al enfoque de la doctrina Nacional").

Las exenciones constituyen una excepción a la generalidad e igualdad, y se encuentra expresamente consagrada en la Constitución en los artículos 19 N° 22 y 65 la posibilidad de establecerlas, sólo a través de leyes de iniciativa exclusiva del Presidente de la República. Bernardo Lara explica que su establecimiento no importa quebrantamiento de la garantía de igualdad tributaria, en cuanto a que su establecimiento corresponda a motivaciones que no sean discriminatorias, y se fundamentan en circunstancias de orden económico, social o político razonablemente arregladas por el órgano legislativo y con el propósito de lograr efectiva justicia social (por ejemplo, exención a rentas más bajas) o de fomentar el desarrollo de regiones o actividades determinadas. (Lara Berríos, Bernardo (Subdirector Servicio de Impuestos Internos), "Derechos y garantías de los contribuyentes en Chile", Revista del SII, año 2002).

Nuestra Carta Fundamental establece el principio de generalidad tributaria en el artículo 19 N° 20, incisos 1° y 2°:

Artículo 19.- La Constitución asegura a todas las personas:

20°.- La igual repartición de los tributos en proporción a las rentas o en la progresión o forma que fije la ley,....

En ningún caso la ley podrá establecer tributos manifiestamente desproporcionados o injustos.

Por su parte don Sergio Carvallo Hederra, nos explicaba en sus clases como también en sus textos, que **la generalidad de los impuestos consiste en que deben pagarlos todos aquellos que están en situación de hacerlo, sin consideración de personas o de situaciones, ya que corresponde a todos los ciudadanos que gozan de rentas contribuir a financiar el Estado en que viven, ya que de él obtienen los servicios necesarios a su existencia.**



El maestro Carvallo nos enseñaba, que este principio es de gran trascendencia social y uno de los principales que pueden utilizarse para obtener **la justicia tributaria**. Nace fundamentalmente como una reacción en contra del sistema existente hasta antes de la Revolución Francesa. En dicha época caracterizaba a los impuestos el hecho de recaer casi exclusivamente sobre las clases económicamente más débiles, ya que aquellas que detentaban la riqueza estaban amparadas por privilegios y exenciones tributarias que prácticamente las dejaban fuera de la imposición.

De esta forma y ante los influjos de las ideas igualitarias proclamadas por la Revolución entra a aplicarse en materia tributaria el principio de la igualdad ante la ley, que en este caso se traduce en igualdad de impuestos. Este hecho cristaliza en la abolición de los privilegios y exenciones: todos iguales ante la obligación tributaria, la ley tributaria se aplica a todos por igual, lo que siendo tan significativo desde el punto de vista del progreso de la ciencia tributaria, constituye un positivo avance que si bien no es completo, va a permitir perfeccionar más adelante la distribución impositiva y facilitar la equidad al considerar después la capacidad económica de cada contribuyente.

Sin embargo este principio de la generalidad tiene una limitación, **cuál es el mínimo exento**. En realidad esta igualdad tributaria no puede aplicarse en toda su integridad a aquellas personas cuyo pago les significará una amenaza a sus medios esenciales o vitales de existencia.

Debe entonces reconocerse un mínimo de existencia, o sea una cantidad mínima de renta de que goza un individuo y que la ley libera del pago de impuesto en consideración a que ella se estima como el mínimo de que puede disponer para mantener la vida. (Sergio Carvallo Hederra, "Fundamentos Económicos de la Legislación Tributaria Chilena", Editorial jurídica de Chile, Colección de Estudios Jurídicos y Sociales 54", Páginas 202 y 203).

**De las exenciones:---**Las exenciones constituyen una excepción al principio de la generalidad impositiva, toda vez que la ley declara no obligada al pago total o parcial del tributo a una persona o a una categoría de personas, que aplicando las normas de la propia ley quedarían comprendidas dentro de los sujetos pasivos. En otras palabras, se libera total o parcialmente de

la obligación tributaria a determinadas personas comprendidas en la definición del hecho generador.

Las exenciones constituyen derechos adquiridos para los beneficiarios, por cuanto ellas se incorporan a su patrimonio.

Se fundamentan en circunstancias de orden económico, social o político razonablemente regladas por el órgano legislativo y con el propósito de lograr efectiva justicia social. (Ejemplo, exención a rentas más bajas) o de fomentar el desarrollo de regiones o actividades determinadas.

Artículo 19 de la Constitución Política: - La Constitución asegura a todas las personas:

22°.- La no discriminación arbitraria en el trato que deben dar el Estado y sus organismos en materia económica.

Sólo en virtud de una ley, y siempre que no signifique tal discriminación, se podrán autorizar determinados beneficios directos o indirectos en favor de algún sector, actividad o zona geográfica, o establecer gravámenes especiales que afecten a uno u otras. En el caso de las franquicias o beneficios indirectos, la estimación del costo de éstos deberá incluirse anualmente en la Ley de Presupuestos;

Inciso 4°: Corresponderá, asimismo, al Presidente de la República la iniciativa...

Formación de la ley Artículo 65, inciso 2° de la Constitución: Las leyes sobre tributos de cualquiera naturaleza que sean, sobre los presupuestos de la Administración Pública y sobre reclutamiento, sólo pueden tener origen en la Cámara de Diputados. Las leyes sobre amnistía y sobre indultos generales sólo pueden tener origen en el Senado.... -- a exclusiva para: 1°.- Imponer, suprimir, reducir o condonar tributos de cualquier clase o naturaleza, establecer exenciones o modificar las existentes, y determinar su forma, proporcionalidad o progresión;

En nuestro actual sistema tributario existen diversas leyes que establecen regímenes de exención tributaria, encaminados a lograr una justicia fiscal o a incentivar el desarrollo de determinados sectores, actividades o zonas geográficas, siendo algunas de éstas las siguientes:

-----Exenciones Regionales: D.L. 889 de 1975. Artículo 1°.- Sométese a la I, II, III, XI y XII Regiones y a la actual provincia de Chiloé al tratamiento aduanero, tributario y de incentivos especiales...

-----Exenciones en Zonas y depósitos francos: D.L. 1.055 de 1975.

-----Exenciones en Fomento a la Marina Mercante Nacional: D.L. 3.059 de 21 de Diciembre de 1979.

-----Exenciones para las viviendas Económicas: D.F.L. N° 2 de 1959, art. 14 y 15:

Texto definitivo del DFL N° 2, de 1959, Sobre Plan Habitacional (Publicado en el D.O. de 18.07.60): Artículo 14: Las viviendas económicas estarán exentas de todo impuesto fiscal que grave la propiedad raíz...

**Mínimo exento:** Consiste en que una determinada cuantía de renta debe quedar libre de todo impuesto directo, en atención a que se la considera indispensable para financiar las necesidades esenciales de subsistencia del contribuyente. En nuestro ordenamiento jurídico, este concepto se encuentra recogido en la actual Ley sobre Impuesto a la Renta, Decreto Ley 824, que establece:

Artículo 40.- Estarán exentas del impuesto a la presente categoría las rentas percibidas por las personas que en seguida se enumeran:  
1º.- El Fisco, las instituciones fiscales y semifiscales, las instituciones fiscales y semifiscales de administración autónoma, las instituciones y organismos autónomos del Estado y las Municipalidades.

2º.- Las instituciones exentas por leyes especiales.

5º.- Los comerciantes ambulantes...

6º.- Las empresas individuales no acogidas al artículo 14 bis o al artículo 14 ter que obtengan rentas líquidas de esta categoría conforme a los números 1, 3, 4 y 5 del artículo 20, que no excedan en conjunto de una unidad tributaria anual.

La importancia de que el ordenamiento tributario asegure un mínimo exento, ha llevado a establecer a nivel constitucional en la legislación comparada exenciones tendientes a asegurar un mínimo vital de subsistencia; tal ocurre en la Carta Fundamental de Brasil, que en su artículo 15 prescribe: "La exención de los artículos indispensables, la habitación, la alimentación y el tratamiento médico...."

## **5. Principio de la Capacidad Económica o de la Capacidad Contributiva.**

A decir del ilustre tributarista argentino Manuel de Juano, -- “La causa de la obligación tributaria, como enseñara Pugliese, la capacidad contributiva, o sea la capacidad económica de quien posee bienes o riqueza para el tributo, vale decir, la aptitud o potenciabilidad económica del individuo sometido a la soberanía de un Estado para contribuir al pago de los gastos públicos.” (Manuel de Juano. Curso de Finanzas y Derecho Tributario”, Rosario: Molachino, 1969).

La capacidad contributiva o capacidad de pago, es un principio que tiene por fin lograr el igual reparto de la carga impositiva sobre la base de la igualdad de sacrificio de los distintos sujetos obligados al tributo. Así, cada persona deberá pagar tributos en equitativa proporción a su aptitud económica, que también llamaremos capacidad contributiva.

Esta doctrina tuvo su formulación originaria en la regla de la justicia o equidad de Adam Smith, - en su obra clásica “La Riqueza de las Naciones”, según la cual los súbditos de un Estado deben contribuir al sostenimiento del Gobierno en la cantidad más aproximada posible a la proporción de sus respectivas capacidades, es decir, en proporción a los ingresos, de que respectivamente disfrutaban bajo la protección del Estado. (Manuel de Juano, Curso de Finanzas y Derecho Tributario, tomo I, Ediciones Molachino, Argentina, 1969, página 401”).

Este principio de la imposición aportado por Adam Smith, fue desarrollado por el profesor Neumark, al expresar que "las cargas fiscales deben fijarse en proporción a los índices de capacidades de pago, de forma que la imposición resulte igualmente onerosa, en términos relativos a cada contribuyente, constituyendo exigencias impositivas de esta valoración los índices de capacidad, tanto sean los básicos (renta, patrimonio) como los complementarios o llamados índices de capacidad presunta (ventas, sucesiones, movimientos de riqueza)".(Citado por Horacio García Belsunce, Temas de Derecho Tributario, Editorial Abedo Perrot, Buenos Aires, 1982, páginas 68 y 69”).

En consecuencia, la capacidad contributiva está dada por la apreciación que hace el legislador de signos exteriores de riqueza, como son las rentas, los patrimonios o los consumos, en función de los juicios de valor de orden económico, político y social del legislador. En relación a las personas naturales, la capacidad de pago dependerá en forma primordial de la cuantía de la renta total de que se dispone, unido a factores tales como los gastos en que ha debido incurrirse para producirla, las cargas familiares, las posibles pérdidas que se hubiere experimentado etc. (Juan Eduardo Figueroa Valdés. Obra citada, páginas 165 y 166).

Nuestro muy apreciado maestro don Sergio Carvallo Hederra nos explicaba en sus clases de Finanzas Públicas: "Para considerar la capacidad contributiva de las personas jurídicas existen dos criterios. Uno de ellos mide la capacidad de pago en relación a la renta o saldo favorable de ingresos que obtienen como producto de una actividad económica. El otro criterio parte de la misma observación, pero como el proceso económico hace que las rentas van a tener un destino final al incorporarse al patrimonio de las personas naturales que forman la persona jurídica, se llega a la conclusión que es en ellas donde debe medirse esta capacidad contributiva, llegándose así a la fórmula del impuesto personal". (Sergio Carvallo Hederra, "Fundamentos Económicos de la Legislación Tributaria Chilena", Editorial jurídica de Chile, Colección de Estudios Jurídicos y Sociales 54", Páginas 206).

A juicio de Matías Cortés Domínguez, de todos los principios, quizá pueda decirse que el de capacidad económica es el más trascendental no sólo en el momento de creación de la norma tributaria, sino también en el de su interpretación. De otra parte, su eficacia metodológica se proyecta en la construcción dogmática de las instituciones tributarias. Es, pues, el principio tributario por antonomasia. Durante mucho tiempo el principio de capacidad económica, se ha configurado como el único *criterio material de justicia*, **erigiéndose en fundamento de la imposición en base a un razonamiento lógico que obliga a buscar la riqueza allí donde la riqueza se encuentra**. (Cortés Domínguez, Matías. "Ordenamiento Tributario Español", Editorial Tecnos, 2da. Edición, 1970, página 25).

En definitiva, la justicia del tributo exige la presencia de dos requisitos generales de una ordenación jurídica de la vida social: la generalidad y la igualdad.

Señala Ferreiro que tres principios ligados entre sí, destacan por su difusión y aceptación en las Constituciones actuales respecto al reparto de la carga tributaria: **el principio de generalidad, el principio de igualdad y, como forma de entender la generalidad y la igualdad en este campo, el principio de capacidad.** Pero la capacidad económica, añade el autor, más que un tercer principio es un prisma, un cristal, un punto de vista sobre los principios de igualdad y generalidad. Un modo de aplicarlos que se encuentra hoy universalmente consagrado.

El tributo es justo si se adecua a la capacidad económica del sujeto que ha de pagarlo. Esta adecuación a la capacidad económica tiene una doble vertiente: de un lado, quien no posea un determinado nivel de capacidad económica no deberá contribuir; de otro, la contribución de cada uno debe establecerse habida cuenta de la capacidad económica de los demás. El principio exige, como advierte el ya citado Matías Cortés Domínguez, no sólo la participación en el sostenimiento de las cargas públicas, sino también que esa participación se establezca atendidos los niveles económicos de los contribuyentes, de tal modo que los titulares de una capacidad económica mayor contribuyan en mayor cuantía que los que están situados en un nivel inferior.

El mismo criterio sostiene Ferreiro Lapatza, para quien cuanto mayor sea la riqueza de un individuo, su capacidad económica, mayor ha de ser la cantidad con la que ha de contribuir al sostenimiento de las cargas públicas. Sólo así se soportan en igual forma las cargas tributarias. Sólo así estas cargas son igualmente gravosas para los distintos contribuyentes. (Ferreiro Lapatza, J.J. Curso de Derecho Financiero Español, volumen I, Edición Marcial Pons, Madrid, página 58).

## **5.1. El Principio de la Capacidad Económica en la legislación.**

Dentro de los criterios o principios materiales contenidos en el Capítulo III, artículo 19 N° 20, incisos 1° y 2° de nuestra Carta Fundamental, sobresale el principio de capacidad económica, de amplia tradición en el ordenamiento constitucional y al que podemos considerar como regla básica en el reparto y distribución de la carga tributaria. Así se pone de manifiesto en la propia redacción del precepto, que configura a la tributación según la capacidad económica como un objetivo al cual sirven de manera instrumental los restantes principios o criterios de justicia del sistema tributario, hasta el punto de que estos otros criterios constituyen otras tantas derivaciones del principio fundamental de la contribución según la capacidad económica.

Artículo 19 de la Carta Fundamental:- La Constitución asegura a todas las personas:

20° Inciso 1°.- La igual repartición de los tributos en proporción a las rentas o en la progresión o forma que fije la ley, y la igual repartición de las demás cargas públicas.

Inciso 2°.- En ningún caso la ley podrá establecer tributos manifiestamente desproporcionados o injustos.

Decreto Ley N° 824, sobre Impuesto a la Renta:

Artículo 5°.- Las rentas efectivas o presuntas de una comunidad hereditaria corresponderán a los comuneros en proporción a sus cuotas en el patrimonio común.

Mientras dichas cuotas no se determinen, el patrimonio hereditario indiviso se considerará como la continuación de la persona del causante y gozará y le afectarán, sin solución de continuidad, todos los derechos y obligaciones que a aquél le hubieren correspondido de acuerdo con la presente ley. Sin embargo, una vez determinadas las cuotas de los comuneros en el patrimonio común, la totalidad de las rentas que correspondan al año calendario en que ello ocurra deberán ser declaradas por los comuneros de acuerdo con las normas del inciso anterior.

En todo caso, transcurrido el plazo de tres años desde la apertura de la sucesión, las rentas respectivas deberán ser declaradas por los comuneros de acuerdo con lo dispuesto en el inciso primero. Si las cuotas no se hubieren determinado en otra forma se estará a las proporciones contenidas en la liquidación del impuesto de herencia. El plazo de tres años se contará computando por un año completo la porción de año transcurrido desde la fecha de la apertura de la sucesión hasta el 31 de diciembre del mismo año.

## 6.- Principio de la Progresividad.

El principio de progresividad supone en su versión más conocida que el establecimiento de un tributo debe hacerse de manera que, **a un aumento de la base de imposición** (de la materia que se grava) **corresponde un incremento de la deuda tributaria más que proporcional**. Normalmente, se concreta en un tipo de gravamen más elevado a medida que la cuantía de la base del tributo es más alta. La progresividad, como principio, se aplica sólo a los impuestos.

Estudiado en relación con la renta total de cada contribuyente se ha fundamentado históricamente **en la utilidad decreciente de la renta a medida que aumenta o en su utilidad social**, es decir, la evaluación sociológica y política de sucesivas unidades de renta. Es indiscutible que los impuestos progresivos tienen una universalidad que permita contemplar la totalidad de la situación económica determinada del sujeto pasivo (renta, patrimonio y consumo).

A vista de estas consideraciones parece evidente que la progresividad es una exigencia de la capacidad al menos en el tributo básico de los sistemas modernos (Impuesto a la Renta de las personas naturales).

La Constitución Española en su artículo 31 exige que la contribución de los ciudadanos al sostenimiento de los gastos públicos se realice a través de un sistema tributario justo, inspirado en los principios de igualdad y *progresividad* que, en ningún caso, tendrá alcance confiscatorio.

Se ha visto que la progresividad, y en general el objetivo de redistribución de la renta, tiene una estrecha conexión con el principio de igualdad, según éste se proyecta en el ámbito tributario. El sistema tributario justo queda ineludiblemente vinculado al principio de igualdad y



al principio de progresividad, manifestando, con ello, una indisociable unión entre ambos principios, cuyo resultado esperado es una mejora sustantiva en el proceso de redistribución de la riqueza.

En este sentido, ha dicho Ferreiro que la progresividad del sistema tributario, que depende, claro está, de la progresividad de los impuestos que en él figuran, es básica en toda política sincera de distribución constitucionalmente más justa de la renta nacional. (Ferreiro Lapatza, J.J. Curso de Derecho Financiero Español, volumen I, Edición Marcial Pons, Madrid, página 61).

Finalmente, la progresividad tiene un límite infranqueable en la *no confiscatoriedad*. La prohibición constitucional es una especie de garantía frente a posibles abusos en la progresividad del sistema, pero, en rigor, la confiscación es un concepto que por su propia esencia queda extramuros del ordenamiento tributario.

El tributo constituye un instituto jurídico que está basado en la capacidad económica de quienes son llamados a satisfacerlo. La confiscación, en cambio, se inserta en la regulación del derecho de propiedad y, por ende, se sustenta en principios distintos.

**No es necesario un principio constitucional específico que lo ampare explícitamente.** No lo ha sido históricamente ni lo es hoy en muchos ordenamientos con impuestos bastante progresivos, generalmente aceptados por los ciudadanos y sin apoyatura constitucional alguna.

En lo referente a este principio de la progresividad de los tributos que no está detallada y explícitamente regulado en nuestra Carta Fundamental, de todos modos ésta cuenta con algunas disposiciones que reunidas y analizadas en su conjunto permiten considerar sustantivamente que éste principio está amparado, al efecto cito:

Artículo 19.-La Constitución asegura a todas las personas: N° 20.- Inciso 1° y 2°: 20°.- La igual repartición de los tributos en proporción a las rentas o en la progresión o forma que fije la ley, y la igual repartición de las demás cargas públicas. En ningún caso la ley podrá establecer tributos manifiestamente desproporcionados o injustos.

## 7.- El principio de propiedad privada.

Según lo ha expresado el profesor Figueroa Valdés ya citado, “el derecho de propiedad es un pilar básico para la existencia de una verdadera democracia, pues en el hecho, permite el disfrute de las libertades públicas y especialmente de la libertad política.

La vigencia efectiva del derecho constitucional de propiedad está determinada, en lo concerniente al ámbito tributario, **fundamentalmente por el establecimiento de impuestos no confiscatorios**, la irretroactividad de las leyes impositivas y por el respeto de los contratos leyes, en los cuales se acuerden determinados regímenes tributarios. (Juan Eduardo Figueroa Valdés, obra citada, páginas 199 y 200).

Así, la garantía constitucional del derecho de propiedad, sobre toda clase de bienes corporales e incorporales, deviene ilusoria al establecerse tributos cuantitativamente tan elevados que importen una verdadera expropiación sin indemnización.

El carácter confiscatorio de un tributo no puede ser establecido sino como consecuencia del análisis detenido de las circunstancias de Derecho que condicionan su aplicación, toda vez que no ha sido posible elaborar normas que permitan determinar con relativa precisión la racionalidad del impuesto, o sea, un porcentaje después del cual deba considerarse confiscatorio, (35%, o bien 50%, etc.).

En suma, nos dice Figueroa Valdés, **un tributo es confiscatorio cuando el monto de su tasa es irrazonable, lo que ocurre cuando ocasiona el aniquilamiento del derecho de propiedad**

**en su esencia o en cualquiera de sus atributos, esto es, cuando equivale a una parte sustancial del valor del capital, renta o utilidad.**

La confiscación o expropiación por causa del pago de un tributo, que deviene en groseramente excesiva, es lo que en la práctica se entiende como la base o el sustento del principio de la no confiscación o de inexpropiabilidad.

El respeto a la propiedad privada se encuentra consagrado en el art.19 n°20, n°24 y n°26 de la Constitución Política del Estado, y por ella resulta indudable que la tributación o los sistemas impositivos no pueden atropellar el derecho de propiedad.

Artículo 19.- La Constitución asegura a todas las personas:

20°.- La igual repartición de los tributos en proporción a las rentas o en la progresión o forma que fije la ley, y la igual repartición de las demás cargas públicas.

En ningún caso la ley podrá establecer tributos manifiestamente desproporcionados o injustos.

24°.- El derecho de propiedad en sus diversas especies sobre toda clase de bienes corporales o incorporales.

Sólo la ley puede establecer el modo de adquirir la propiedad, de usar, gozar y disponer de ella y las limitaciones y obligaciones que deriven de su función social.

...Nadie puede, en caso alguno, ser privado de su propiedad, del bien sobre que recae o de alguno de los atributos o facultades esenciales del dominio, sino en virtud de ley general o especial que autorice la expropiación por causa de utilidad pública o de interés nacional, calificada por el legislador.

26°.- La seguridad de que los preceptos legales que por mandato de la Constitución regulen o complementen las garantías que ésta establece o que las limiten en los casos en que ella lo autoriza, no podrán afectar los derechos en su esencia, ni imponer condiciones, tributos o requisitos que impidan su libre ejercicio.

”El artículo 19, N° 24 de la Constitución, garantiza en forma especial el derecho de propiedad en sus diversas especies sobre toda clase de bienes corporales e incorporales, no pudiendo nadie, en caso alguno, ser privado de su propiedad, del bien que recae o de alguno de los atributos o facultades esenciales del dominio, sino en virtud de ley general o especial que autorice la expropiación por causa de utilidad pública o de interés general, calificada por el legislador. El resguardo de este derecho, base de nuestra sociedad democrática, es de tal magnitud, que incluso en los estados de excepción constitucionales es posible establecer limitaciones al ejercicio del derecho de propiedad o disponer requisiciones de bienes, pero ellas dan derecho a indemnizaciones en conformidad al inciso 2° del artículo 45 de la Constitución chilena.

**La potestad tributaria tiene, por tanto, como límite inmanente, respetar el derecho de propiedad, no pudiendo la autoridad, bajo circunstancia alguna, incurrir en actos confiscatorios.** Por ello, la confiscación es por esencia contraria al derecho de propiedad, pues sustrae del patrimonio de una persona derechos materiales o inmateriales sin su consentimiento y sin causa lícita.

El Tribunal Constitucional ya ha tenido oportunidad de emitir sus pronunciamientos acerca de este principio, y al efecto ha señalado, que “esencialmente reúnen el carácter de impuestos confiscatorios o expropiatorios aquellos que por su monto afectan el patrimonio o la renta de una persona.” (Sentencia del Tribunal Constitucional, 219/7).

”La Corte Suprema ha sostenido, por su parte, que “si se dicta una norma legal que establece tributos que empobrecen al contribuyente o le cercenan sus ingresos en términos confiscatorios, es indudable que la ley que así lo disponga es inconstitucional”.

Al respecto, Fallos del Mes, N° 426, página .214 y siguientes, “Sentencia de la Corte Suprema Rol N° 19.584, del 11 de mayo de 1994, Considerando Undécimo. En nuestro país no existe jurisprudencia que haya declarado que un determinado impuesto ha incurrido en confiscación ni se han fijado límites porcentuales a la potestad tributaria del Estado. Si bien en la Comisión de Estudio esta idea fue planteada, la misma se desechó para dejar la determinación a los tribunales. Particularmente interesante es la jurisprudencia de la Corte Suprema Nacional argentina, la que ha establecido límites para ciertos tributos. Así, en el caso del impuesto territorial y a la transmisión gratuita de bienes, el impuesto no puede absorber más del 33 % de la riqueza gravada. Al respecto puede consultarse a Rodolfo F. Spisso, Derecho Constitucional Tributario, Depalma, 1991, Buenos Aires, donde el autor proporciona, además, información sobre diversos otros límites, según los bienes o actividades gravadas. Véase al respecto, páginas 252 y siguientes”).

”La confiscatoriedad ha sido entendida en diversos sentidos por la doctrina. Rodolfo Spisso considera que la confiscatoriedad se configura cuando se prueba la absorción por el Estado de

una parte sustancial de la renta o del capital gravado.” (Rodolfo F. Spisso, Derecho Constitucional Tributario, Depalma, 1991, Buenos Aires, página 272).

”Para Angela Radovic, en la generalidad de los casos un tributo es confiscatorio cuando “suponga (la) destrucción del patrimonio que los contribuyentes ostentaban antes de su entrada en vigor, de modo tal que el respeto a la propiedad privada y a la herencia pueda cohonestarse con la distribución equitativa de la renta.” (Angela Radovic Schoepen, Sistema Sancionatorio Tributario, Infracciones y Delitos, Editorial Jurídica de Chile, Santiago. 1994, pág. 32). La misma autora, en “Obligación Tributaria”, Editorial Jurídica Cono Sur Ltda, Santiago, 1998, indica: “Un tributo es confiscatorio cuando el monto de su tasa es irrazonable, lo que ocurre cuando ocasiona un aniquilamiento del derecho de propiedad en su esencia o en cualquiera de sus atributos, esto es, cuando equivale a una parte sustancial del valor del capital, renta o utilidad”.

Considerando lo anteriormente indicado, debe reiterarse que los impuestos deben recaer principalmente sobre la renta y no en el capital e incluso si uno de éstos considera al capital para la determinación del cálculo, su pago debe provenir de las rentas que dicho capital devengue.

Así fue, como se dejó constancia en la Comisión de Estudio de la Nueva Constitución que “la ley que establezca un tributo manifiestamente desproporcionado o injusto, sería inconstitucional y la Corte Suprema estaría facultada para declararla inaplicable.” (CENC, sesión N° 398, 11 de julio de 1978, página 3114).

De este modo, como lo señalara el Tribunal Constitucional, “la intención de los comisionados fue establecer una norma que impidiera que se pudieran imponer tributos de carácter expropiatorio o confiscatorio o que impidieran el ejercicio de una actividad.” (Tribunal Constitucional Rol 203, 6 de diciembre de 1994, considerando 8°).

En tal sentido, el mismo tribunal señaló que “esencialmente reúnen el carácter de confiscatorios o expropiatorios aquellos que por su monto afectan el patrimonio o la renta de una persona.” (Tribunal Constitucional. Rol 219, 31 de julio de 1995, considerando 7°).

En tal sentido se ha expresado que un tributo es confiscatorio “cuando el monto de su tasa es irrazonable, lo que ocurre cuando ocasiona el aniquilamiento del derecho de propiedad en su esencia o en cualquiera de sus atributos, esto es, cuando equivale a una parte sustancial del valor del capital, renta o utilidad.” (Corte Suprema, Rol 19.584, 11 de mayo de 1994, considerando 7º, página 201).

De esta manera, la manifiesta injusticia “se expresa cuando es claro y patente que se ha distribuido la carga tributaria sin razonabilidad y prudencia, beneficiando a unos y perjudicando a OTROS.” (Ribera Neumann, Teodoro. Tributos manifiestamente desproporcionados o injustos, RCHD Número Especial, 1998, página 241).

### **7.1. La prohibición de confiscación, inexpropiabilidad o no confiscatoriedad.**

El respeto al derecho de propiedad, como límite a la potestad tributaria, tiene como subprincipio la inexpropiabilidad o *no confiscatoriedad del tributo*, es decir, no debe ser expropiatorio, esto es excesivo al punto de afectar el derecho de propiedad en su esencia.

La confiscación es por esencia contraria al derecho de propiedad, pues sustrae del patrimonio de una persona derechos materiales o inmateriales sin su consentimiento y sin causa lícita. El principio de no confiscatoriedad es una consecuencia directa de la protección brindada al derecho de propiedad, el que se ve fortalecido por la prohibición que se impone a la potestad tributaria en el artículo 19 N° 20 inciso segundo.

Para terminar este punto, merece ser mostrado el resumen que hace Tipke de la doctrina, que admite la existencia de confiscación en los siguientes supuestos:

- a) «Si la tributación colapsa una empresa o hace que deje de ser rentable».
- b) «Si la tributación absorbe todos los rendimientos del patrimonio».
- c) «Cuando el impuesto ha de pagarse con la substancia del patrimonio».
- d) «Cuando el impuesto priva al ciudadano de los medios necesarios para la vida».
- e) «*Cuando el Impuesto sobre Sucesiones deja vacío de contenido el derecho a la herencia*»  
(Tipke E, Klaus: “Moral tributaria del Estado y de los contribuyentes”, Editorial Marcial Pons, Madrid-Barcelona, 2002, páginas 60).

## 8.- El Principio de la Tutela Judicial Efectiva.

El principio constitucional del Derecho Tributario de la Tutela Judicial Efectiva se traduce en la existencia de mecanismos de protección frente a la violación de las garantías constitucionales en las que pueda incurrir la autoridad, a propósito del ejercicio de la relación jurídico tributaria.

Esta garantía consiste en el derecho del contribuyente a que las diferentes controversias que puede mantener con el Fisco sean resueltas siempre por un **tribunal** idóneo e independiente - se relaciona con el principio de legalidad del tribunal, que se traduce en el derecho al tribunal natural, órgano jurisdiccional predeterminado por la ley independiente e imparcial - y a través de un procedimiento racional y justo.

El procedimiento racional y justo se debe traducir en uno que observe el trato igualitario ante la justicia, el derecho a la defensa, la bilateralidad de la audiencia, la libre aportación de las pruebas y su examen, la fundamentación de los fallos, el establecimiento de recursos ante un superior jerárquico igualmente independiente e imparcial.

En nuestro país, existía una absoluta unanimidad por la doctrina de que se violaba de manera flagrante esta garantía en los procedimientos legales de reclamaciones tributarias, en los cuales el "juez competente" en primera instancia era el Director Regional del Servicio de Impuestos Internos respectivo, que incluso delegaba sus funciones jurisdiccionales en funcionarios inferiores (cuyos fallos fueron con extrema frecuencia objeto de acciones de nulidad de Derecho Público resueltos por nuestros tribunales superiores de justicia).



Existía coincidencia que un derecho sin garantía eficaz era sólo "papel mojado", es decir, no se hacía efectivo o material. De lo anterior, que la doctrina consideraba dentro de este apartado el recurso de protección de derechos constitucionales establecido en el artículo 20 de la Constitución Política y el recurso de inaplicabilidad por inconstitucionalidad de la ley establecido en el artículo 80 del mismo cuerpo normativo, actual artículo 93, de acuerdo con la modificación de la Carta Fundamental de Ley N° 20.050 de fecha 26 de Agosto de 2005. También la doctrina hacía referencia al recurso de apelación frente a los fallos de los Directores Regionales del Servicio de Impuestos Internos (casi siempre contrarios a los contribuyentes) y la acción de nulidad de Derecho Público, entre otros.

No obstante, debe destacarse todos los problemas, hasta ahora, que se habían presentado en la práctica los recursos de protección y de inaplicabilidad por inconstitucionalidad, que daban cuenta del hecho de que estos medios de garantías de derechos fundamentales no eran suficientemente adecuados para concretar lo que en la doctrina europea llamaban **la tutela judicial efectiva** de los derechos del contribuyente, ni habían sido aplicados de manera adecuada por los Tribunales de Justicia chilenos. Ahora bien, al correr del tiempo, esta cuestión deberá corregirse con toda certeza, toda vez que la actualización de la ley N° 20.322, Ley Orgánica de Tribunales Tributarios y Aduaneros, promulgada el 13 de Enero del 2009, que perfecciona y fortalece la Jurisdicción Tributaria y Aduanera, **incorpora los principios del debido proceso a esta rama del Derecho Procesal nacional**, por cuanto se han incorporado al procedimiento del juicio tributario, las herramientas necesarias para fortalecer las garantías para el contribuyente, de las cuales el sistema anterior, establecido en nuestro viejo Código Tributario, el D.L. 830, adolecía y que llevaron a nuestros Tribunales Superiores a declarar nulidades de derecho público y al Tribunal Constitucional a declarar la inconstitucionalidad de la delegación de facultades del antiguo artículo 116 del Código Tributario, hoy derogado por obra precisamente de esta labor que le cupo a nuestro Tribunal Contralor de la Supremacía Constitucional.

Podemos conceptualizar el principio de la tutela judicial efectiva en cuanto que éste comprende un triple e inescindible enfoque:

- a) La libertad de acceso a la justicia, eliminando los obstáculos procesales que pudieran impedirlo, entre otros garantizando la bilateralidad de la audiencia.
- b) De obtener una sentencia de fondo, es decir motivada y fundada, en un tiempo razonable, más allá del acierto de dicha decisión.
- c) Que esa sentencia se cumpla, o sea a la ejecutoriedad del fallo, sea obligatoria para las partes.

El artículo 19 de nuestra Carta Fundamental garantiza a todas las personas la igual protección de la ley y a renglón seguido declara que **“Toda persona tiene derecho a defensa jurídica en la forma que la ley señale y ninguna autoridad o individuo podrá impedir, restringir o perturbar la debida intervención del letrado si hubiere sido requerida”**; además el Artículo 76 señala: “La facultad de conocer de las causas civiles y criminales, de resolverlas y de hacer ejecutar lo juzgado, pertenece exclusivamente a los tribunales establecidos por la ley...-- “Reclamada su intervención en forma legal y en negocios de su competencia, no podrán excusarse de ejercer su autoridad, ni aun por falta de ley que resuelva la contienda o asunto sometidos a su decisión”. Y agrega la norma constitucional en comentario: “Para hacer ejecutar sus resoluciones, y practicar o hacer practicar los actos de instrucción que determine la ley, los tribunales ordinarios de justicia y los especiales que integran el Poder Judicial, podrán impartir órdenes directas a la fuerza pública o ejercer los medios de acción conducentes de que dispusieren. Los demás tribunales lo harán en la forma que la ley determine”.

A su vez el artículo 8 de la Convención Americana de Derechos humanos, Pacto de San José de Costa Rica, con rango constitucional en nuestro ordenamiento jurídico, reconoce a toda persona el derecho a ser oída, con las debidas garantías y dentro de un plazo razonable, por un juez o tribunal competente, independiente, imparcial, establecido con anterioridad por la ley, en la sustanciación de cualquier acusación penal formulada contra ella, o para la determinación de sus derechos y obligaciones de orden civil, laboral, tributario o de cualquier otro carácter.

Sin embargo el conjunto de derechos reconocidos en los textos constitucionales de nada valen, si no se garantizan la tutela judicial efectiva, adecuada y continua, a cargo de un Poder Judicial independiente.

La tutela judicial efectiva se vincula al Estado de derecho, el que se caracteriza por el sometimiento de todos, gobernantes y gobernados, sin excepciones a la ley, de manera que nada ni nadie pueda estar por encima de ella, implica la existencia de un Poder Judicial independiente que controle la constitucionalidad de las leyes y la regularidad jurídica de los demás entes del quehacer público.

### **8.1. El contenido del derecho a la tutela judicial efectiva**

Siguiendo un orden lógico y cronológico el contenido del principio constitucional a la tutela judicial efectiva comprende en primer término, el derecho de acceso a la jurisdicción, es decir a ser parte en un proceso promoviendo la función jurisdiccional. Se trata de la instancia inicial del ejercicio del derecho en el que la protección debe ser fuerte ya que de él dependen las instancias posteriores.

Una de las manifestaciones concretas de este primer momento está dado por el deber de los jueces de posibilitar el acceso de las partes al juicio, sin restricciones irrazonables, y de interpretar con amplitud las leyes procesales en cuanto a la legitimación, pues el rechazo de la acción en virtud de una interpretación restrictiva o ritualista importa una vulneración al derecho a la tutela judicial efectiva.

En tal cometido es un principio básico de interpretación constitucional que la libertad es la regla y la limitación es, en cambio, la excepción, la que debe interpretarse restrictivamente. Resulta indiscutible que en caso de duda habrá que optar en virtud de la regla "pro homine", a favor de las libertades y de la efectividad de los derechos.

De ello deviene una serie de principios que se aplican en los distintos ámbitos del derecho de fondo y el derecho procesal, tales como: in dubio pro reo, in dubio pro operario, in dubio pro administrado, in dubio pro legitimación, in dubio pro vida del proceso, in dubio pro prueba etc.

El derecho a la doble instancia es otra de sus manifestaciones concretas, es decir a la posibilidad de revisión de las resoluciones judiciales, en cuanto a los hechos y el derecho aplicable, por parte de otro juez o tribunal superior al que las dictó.

El segundo momento en el ejercicio del derecho a la tutela judicial efectiva está dado por el derecho a obtener una sentencia sobre el fondo de la cuestión, lo que no significa que la decisión sea favorable a la pretensión formulada. Lo esencial aquí es que la resolución sea motivada y fundada, es decir razonable, congruente y justa, esta es una exigencia que deriva de la legitimación democrática del poder judicial y de la interdicción de la indefensión y la irracionalidad.

Finalmente el tercer momento que completa el contenido del derecho a la tutela judicial efectiva requiere que la resolución judicial se cumpla, de lo contrario el reconocimiento de derechos establecidos en ella será vano, una mera declamación de intenciones, con grave lesión a la seguridad jurídica. El principio de la tutela judicial efectiva, genuina expresión al derecho a la jurisdicción contiene dos elementos: a) una formal, consistente en un proceso constitucional que tutele determinados derechos y garantías; b) otro sustancial, que procura que la cobertura jurisdiccional tenga la suficiente celeridad, para que la pretensión esgrimida, no se torne ilusoria

o de imposible cumplimiento, dejando al ciudadano que ha demandado sus derechos en un total estado de indefensión.

La Constitución Española en el artículo 24, Nº 1 expresa: “Todas las personas tienen derecho a obtener la tutela efectiva de los Jueces y Tribunales en el ejercicio de sus derechos e intereses legítimos, sin que en ningún caso, pueda producirse indefensión“, viene al caso esta cita, por cuanto ha sido la doctrina española la que ha desarrollado este principio partiendo de la cita que hemos hecho de su Carta Fundamental, acá nosotros partimos sutilmente planteando en esta Memoria, algunas ideas sobre este punto que nos ocupa, e inspirados tan solo por el advenimiento de la nueva legislación procesal tributaria que hemos anotado de la ley Nº 20.322, Ley Orgánica de Tribunales Tributarios y Aduaneros, recientemente promulgada, que perfecciona y fortalece la Jurisdicción Tributaria y Aduanera.

Actualmente, existen un conjunto de disposiciones tanto de orden constitucional como legal que dan fortaleza al Principio Constitucional de la Tutela Judicial Efectiva, por lo que a continuación citaremos los que nos parecen más acordes a este Principio, valga la redundancia:

#### **A. Disposiciones de la Carta Fundamental:**

**Artículo 1º. Inciso 4º:** El Estado está al servicio de la persona humana y su finalidad es promover el bien común....

**Artículo 7º. Inciso 2º:** Ninguna magistratura, ninguna persona ni grupo de personas pueden atribuirse, ni aun a pretexto de circunstancias extraordinarias, otra autoridad o derechos que los que expresamente se les hayan conferido en virtud de la Constitución o las leyes.

**Artículo 19.** La Constitución asegura a todas las personas:

**Nº 3º. La igual protección de la ley en el ejercicio de sus derechos.**

**Toda persona tiene derecho a defensa jurídica en la forma que la ley señale y ninguna autoridad o individuo podrá impedir, restringir o perturbar la debida intervención del letrado si hubiere sido requerida....**

**La ley arbitrará los medios para otorgar asesoramiento y defensa jurídica a quienes no puedan procurárselos por sí mismos.**

Nadie podrá ser juzgado por comisiones especiales, sino por el tribunal que señalare la ley y que se hallare establecido por ésta con anterioridad a la perpetración del hecho.

Toda sentencia de un órgano que ejerza jurisdicción debe fundarse en un proceso previo legalmente tramitado. Corresponderá al legislador establecer siempre las garantías de un procedimiento y una investigación racionales y justos.

**Nº 26.** La seguridad de que los preceptos legales que por mandato de la Constitución regulen o complementen las garantías que ésta establece o que las limiten en los casos en que ella lo autoriza, no podrán afectar los derechos en su esencia, ni imponer condiciones, tributos o requisitos que impidan su libre ejercicio.

**Artículo 32.** Son atribuciones especiales del Presidente de la República:

12º. Nombrar a los magistrados y fiscales judiciales de las Cortes de Apelaciones y a los jueces letrados, a proposición de la Corte Suprema y de las Cortes de Apelaciones, respectivamente; a los miembros del Tribunal Constitucional que le corresponde designar; y a los magistrados y fiscales judiciales de la Corte Suprema y al Fiscal Nacional, a proposición de dicha Corte y con acuerdo del Senado, todo ello conforme a lo prescrito en esta Constitución....

**Artículo 76.** La facultad de conocer de las causas civiles y criminales, de resolverlas y de hacer ejecutar lo juzgado, pertenece exclusivamente a los tribunales establecidos por la ley. Ni el Presidente de la República ni el Congreso pueden, en caso alguno, ejercer funciones judiciales, avocarse causas pendientes, revisar los fundamentos o contenido de sus resoluciones o hacer revivir procesos fenecidos.

Reclamada su intervención en forma legal y en negocios de su competencia, no podrán excusarse de ejercer su autoridad, ni aun por falta de ley que resuelva la contienda o asunto sometidos a su decisión.

Para hacer ejecutar sus resoluciones, y practicar o hacer practicar los actos de instrucción que determine la ley, los tribunales ordinarios de justicia y los especiales que integran el Poder Judicial, podrán impartir órdenes directas a la fuerza pública o ejercer los medios de acción conducentes de que dispusieren. Los demás tribunales lo harán en la forma que la ley determine.

La autoridad requerida deberá cumplir sin más trámite el mandato judicial y no podrá calificar su fundamento u oportunidad, ni la justicia o legalidad de la resolución que se trata de ejecutar.

### **Capítulo VIII**

#### **TRIBUNAL CONSTITUCIONAL**

**Artículo 92.** Habrá un Tribunal Constitucional...

**Artículo 93.** Son atribuciones del Tribunal Constitucional:

1º Ejercer el control de constitucionalidad de las leyes que interpreten algún precepto de la Constitución, de las leyes orgánicas constitucionales y de las normas de un tratado que versen sobre materias propias de estas últimas, antes de su promulgación;....

3º Resolver las cuestiones sobre constitucionalidad que se susciten durante la tramitación de los proyectos de ley o de reforma constitucional y de los tratados sometidos a la aprobación del Congreso;

4º Resolver las cuestiones que se susciten sobre la constitucionalidad de un decreto con fuerza de ley;

5º Resolver las cuestiones que se susciten sobre constitucionalidad con relación a la convocatoria a un plebiscito, sin perjuicio de las atribuciones que correspondan al Tribunal Calificador de Elecciones;

6º Resolver, por la mayoría de sus miembros en ejercicio, la inaplicabilidad de un precepto legal cuya aplicación en cualquier gestión que se siga ante un tribunal ordinario o especial, resulte contraria a la Constitución;

#### **B. Disposiciones Internacionales, aprobadas por nuestro ordenamiento jurídico:**

**I.- Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos, adoptado por la Asamblea General de la Organización de las Naciones Unidas.** Resolución N° 2.200 de 16 Diciembre de 1966.

**Nº 1:** Todas las personas son iguales ante los tribunales y cortes de justicia. Toda persona tendrá derecho a ser oída públicamente y con las debidas garantías por un tribunal competente, independiente e imparcial, establecido por la ley, en la substanciación de cualquier acusación de carácter penal formulada contra ella o para la determinación de sus derechos u obligaciones de carácter civil....

#### **II.- Convención Americana Sobre Derechos Humanos "Pacto de San José de Costa Rica"**

Decreto Promulgatorio: N° 873, de 23 de agosto de 1990

#### **Artículo 8**

##### **GARANTIAS JUDICIALES**

**I.-** Toda persona tiene derecho a ser oída, con las debidas garantías y dentro de un plazo razonable, por un juez o tribunal competente, independiente e imparcial, establecido con anterioridad por la ley, en la sustanciación de cualquier acusación penal formulada contra ella, o para la determinación de sus derechos y obligaciones de orden civil, laboral, fiscal o de cualquier otro carácter.

#### **Artículo 25**

## PROTECCION JUDICIAL

1.- Toda persona tiene derecho a un recurso sencillo y rápido o a cualquier otro recurso efectivo ante los jueces o tribunales competentes, que la ampare contra actos que violen sus derechos fundamentales reconocidos por la Constitución, la ley o la presente Convención, aún cuando tal violación sea cometida por personas que actúen en ejercicio de sus funciones oficiales.

### III.- Declaración Universal de los Derechos Humanos. (Adoptada y proclamada por la Resolución de la Asamblea General 217 A (iii) del 10 de diciembre de 1948)

Artículo 8: Toda persona tiene derecho a un recurso efectivo ante los tribunales nacionales competentes, que la ampare contra actos que violen sus derechos fundamentales reconocidos por la constitución o por la ley.”

#### C. Disposiciones legales especiales en materia tributaria.

##### LEY N°. 20.322

##### FORTALECE Y PERFECCIONA LA JURISDICCION TRIBUTARIA Y ADUANERA:

"LEY ORGÁNICA DE TRIBUNALES TRIBUTARIOS Y ADUANEROS"

"Artículo primero.- Fijase el siguiente texto de la Ley Orgánica de Tribunales Tributarios y Aduaneros:

Artículo 1°.- Los Tribunales Tributarios y Aduaneros son órganos jurisdiccionales letrados, especiales e independientes en el ejercicio de su ministerio, cuyas funciones, en el ámbito de su territorio, son:

1°. Resolver las reclamaciones que presenten los contribuyentes, de conformidad al Libro Tercero del Código Tributario.

2°. Conocer y fallar las denuncias a que se refiere el artículo 161 del Código Tributario y los reclamos por denuncias o giros contemplados en el número tercero del artículo 165 del mismo cuerpo legal.

3°. Resolver las reclamaciones presentadas conforme al Título VI del Libro II de la Ordenanza de Aduanas y las que se interpongan de acuerdo a lo dispuesto en los artículos 186 y 187 de esa Ordenanza.

4°. Disponer, en los fallos que se dicten, la devolución y pago de las sumas solucionadas indebidamente o en exceso a título de impuestos, reajustes, intereses, sanciones, costas u otros gravámenes.

5°. Resolver las incidencias que se promuevan durante la gestión de cumplimiento administrativo de las sentencias.

6°. Conocer del procedimiento especial de reclamo por vulneración de derechos a que se refiere el Párrafo 2° del Título III del Libro Tercero del Código Tributario.

7°. Conocer del procedimiento especial de reclamo por vulneración de derechos establecido en el Párrafo 4 del Título VI del Libro II de la Ordenanza de Aduanas.

8°. Conocer de las demás materias que señale la ley.

Por último, conforme lo expresado es que el Tribunal Constitucional a propósito de pronunciarse en el ejercicio de su control constitucional, en conformidad a lo dispuesto en el artículo 93, inciso primero, N° 1°, respecto de la Ley ya varias veces comentada N° 20.322 que Fortalece y Perfecciona la Jurisdicción Tributaria y Aduanera, en el fallo Rol 1243 – 2008, en la prevención del ministro señor Enrique Navarro Beltrán, en su Considerando Séptimo parte final señala: **SEPTIMO.-** ... En todo caso, como afirma Stolleis Michael (Geschichte des öffentlichen Rechts in Deutschland), el Estado de Derecho no es barato, pero sin tribunales independientes no existe verdaderamente un Estado de Derecho. Dentro de dicha autonomía por cierto debe encontrarse la financiera. Y es que, como señalara el gran jurista Karl Loewenstein en su clásica obra Teoría de la Constitución, *“la independencia de los jueces en el ejercicio de*

*las funciones que les han sido asignadas y su libertad frente a todo tipo de interferencias de cualquier otro detentador del poder, constituye la piedra final en el edificio del Estado Democrático Constitucional de Derecho”.*



## 9.- Principio General de la Seguridad Jurídica.

Hay seguridad jurídica cuando el Derecho protege de forma eficaz un conjunto de intereses de la persona humana que se consideran básicos para una existencia digna. La concepción de la seguridad jurídica va unida a dos ideas claves: la concepción liberal del Estado y la doctrina del "Estado de Derecho". El Estado liberal considera su misión primordial asegurar la libertad de los ciudadanos frente al Estado mismo. En cuanto al Estado de Derecho se entiende por tal en el que el ejercicio del poder en todas sus direcciones está sometido a reglas jurídicas que aseguran las libertades y derechos de los ciudadanos frente al Estado mismo. Lo que caracteriza por tanto el Estado de Derecho al menos en su concepción originaria, es esa limitación del poder estatal en beneficio del conjunto de derechos reconocidos al ciudadano, que son considerados no como una graciosa concesión de la ley, sino como verdaderos derechos "naturales" anteriores y superiores al Estado, puesto que éste justifica precisamente en la medida en que los ampara y los hace efectivos. La seguridad jurídica en su más amplia acepción se convierte así en el fin primordial y la razón de ser del Estado de Derecho.

La seguridad jurídica es un principio del Derecho, universalmente reconocido, que se entiende y se basa en la «certeza del derecho», tanto en el ámbito de su publicidad como en su aplicación, y representa la seguridad de que se conoce, o puede conocerse, lo previsto como prohibido, mandado y permitido por el poder público respecto de uno para con los demás y de los demás para con uno.

La palabra seguridad proviene de la palabra latina *securitas*, la cual deriva del adjetivo *securus* (de *secura*) que significa estar *seguros de algo* y libres de cuidados. El Estado, como máximo exponente del poder público y primer regulador de las relaciones en sociedad, no sólo establece (o debe establecer) las disposiciones legales a seguir, sino que en un sentido más amplio tiene la obligación de crear un ámbito general de "seguridad jurídica" al ejercer el poder político, jurídico y legislativo.

La seguridad jurídica es, en el fondo, la garantía dada al individuo por el Estado de modo que su persona, sus bienes y sus derechos no serán violentados o que, si esto último llegara a producirse, le serán asegurados por la sociedad, la protección y reparación de los mismos. En resumen, la seguridad jurídica es la «*certeza del derecho*» que tiene el individuo de modo que su situación jurídica no será modificada más que por procedimientos regulares y conductos legales establecidos, previa y debidamente publicados.

Una conceptualización muy propia del principio del valor de la certeza o seguridad jurídica, la encontramos en el ensayo del profesor señor José Luis Cea Egaña, titulado “Los Principios de Reserva Legal y Complementaria en la Constitución Chilena”, publicado en la Revista de Derecho, Volumen IX, diciembre 1998, páginas 65 a 104, quien para graficar dicho concepto, cita lo razonado por el Tribunal Constitucional en un fallo, que según sus palabras el tratadista también comparte:

Considerando sexagésimo séptimo de la sentencia pronunciada el 10 de febrero de 1995, en el recurso Rol N° 207, del Tribunal Constitucional: "Que, asimismo, la Constitución Política consagra la existencia de un **Estado de Derecho**. Basta tener presente, en tal sentido, por citar sólo algunas disposiciones, lo que disponen los artículos 5°, 6° y 7°, que forman parte de las Bases de la Institucionalidad. **Se ha considerado que, entre los elementos propios del Estado de Derecho, se encuentran la seguridad jurídica, la certeza del Derecho y la protección de la confianza de quienes desarrollan su actividad con sujeción a sus principios y normas positivas.**

**”Esto implica que toda persona ha de poder confiar en que su comportamiento, si se sujeta al Derecho vigente, será reconocido por el ordenamiento jurídico, produciéndose todos los efectos legales vinculados a los actos realizados.** (Fin de la cita de la sentencia indicada).

(Revista de Derecho, Volumen IX, diciembre 1998, pp. 65-104. Estudios e Investigaciones: Los principios de Reserva Legal y Complementaria en la Constitución Chilena. José Luis Cea Egaña).

El maestro Cea Egaña agrega, “en Chile, el Principio de la Seguridad Jurídica ha sido formulado por el Poder Constituyente, con la cualidad de Base del Estado de Derecho y del Derecho Público, en los artículos 6° y 7° de la Carta Fundamental, preceptos que después son especificados, v. gr. en el artículo 19° N°26°, en nexos con los asuntos abordados en los Capítulos siguientes del Código Político.”

Artículo 6° de la Carta:- Los órganos del Estado deben someter su acción a la Constitución y a las normas dictadas conforme a ella, y garantizar el orden institucional de la República.

Los preceptos de esta Constitución obligan tanto a los titulares o integrantes de dichos órganos como a toda persona, institución o grupo.

La infracción de esta norma generará las responsabilidades y sanciones que determine la ley.

Artículo 7° de la Carta:- Los órganos del Estado actúan válidamente previa investidura regular de sus integrantes, dentro de su competencia y en la forma que prescriba la ley.

Ninguna magistratura, ninguna persona ni grupo de personas pueden atribuirse, ni aun a pretexto de circunstancias extraordinarias, otra autoridad o derechos que los que expresamente se les hayan conferido en virtud de la Constitución o las leyes.

Todo acto en contravención a este artículo es nulo y originará las responsabilidades y sanciones que la ley señale.

Artículo 19 de la Carta:- La Constitución asegura a todas las personas: 26°.- La seguridad de que los preceptos legales que por mandato de la Constitución regulen o complementen las garantías que ésta establece o que las limiten en los casos en que ella lo autoriza, no podrán afectar los derechos en su esencia, ni imponer condiciones, tributos o requisitos que impidan su libre ejercicio.

Por su parte el Tribunal Constitucional también ha expuesto, su parecer respecto de este principio de la Seguridad Jurídica que nos ocupa, así, en el fallo del recurso Rol 681 – 2007, en su Considerando Vigésimo Quinto, apartado quinto ha señalado: **“El hecho de que una persona sólo pueda ser juzgada por el tribunal que le señale previamente la ley y por el juez que lo representa, al tenor de las normas citadas, constituye, por un lado, un derecho esencial que se asegura a toda persona y que los órganos del Estado están obligados a respetar y promover, tal y como ordenan los artículos 1°, inciso cuarto, y 5°, inciso segundo, de la Constitución. A la vez, representa un elemento fundamental para la seguridad jurídica, pues impide que el juzgamiento destinado a afectar los derechos y bienes se realice por un tribunal o por un juez distinto del órgano permanente, imparcial e independiente a quien el legislador ha confiado tal responsabilidad** y que se cumple por las personas naturales que actúan en él. Como puede observarse, el Estado de Derecho mismo, en cuanto adecuado equilibrio entre el orden y la libertad, es el que resulta afianzado con el debido respeto al principio de legalidad del tribunal”.

Más adelante del fallo en comento, la máxima autoridad colegiada en materia de Supremacía Constitucional expresa: **“La estrecha ligazón entre el principio de legalidad del tribunal y la seguridad jurídica resulta relevante, pues, como ha señalado este Tribunal, “... entre los elementos propios de un Estado de Derecho, se encuentran la seguridad jurídica, la certeza del derecho y la protección de la confianza de quienes desarrollan su actividad con sujeción a sus principios y normas positivas.** Esto implica que toda persona ha de poder confiar en que su comportamiento, si se sujeta al derecho vigente, será reconocido por el ordenamiento jurídico, produciéndose todos los efectos legalmente vinculados a los actos realizados.” (Sentencia de 10 de febrero de 1995, Rol N° 207, considerando 67°).

Luego el Tribunal fundamenta sus dichos en la doctrina de un maestro: **“En definitiva, y como recuerda el profesor Franck Moderne, la seguridad jurídica, como principio general del derecho público, implica en lo esencial, dos grandes aspectos: “una estabilidad razonable de las situaciones jurídicas y un acceso correcto al derecho.”** (Franck Moderne. “Principios generales del Derecho Público”. Editorial Jurídica de Chile, Santiago, 2005, pág. 225).

El Tribunal Constitucional termina en este fallo estas ideas: **“Así, es posible sostener que el respeto a la seguridad jurídica, que supone el cumplimiento estricto del principio de legalidad del tribunal, a través del juzgamiento realizado por el tribunal y por el juez instituidos por la ley, constituye una base fundamental para el pleno imperio del Estado de Derecho”.**

**El Instituto Latinoamericano de Derecho Tributario** que es una institución que agrupa a especialistas en materia tributaria, celebró las XVI Jornadas Latinoamericanas de Derecho, en la cual el Tema 1 fue **“El Principio de Seguridad Jurídica en la creación y aplicación del Tributo”**, y sobre el mismo se adoptó una resolución muy importante, cuyos párrafos más ajustados transcribo sintéticamente:

“Las XVI Jornadas Latinoamericanas de Derecho Tributario”

**Recomiendan:**

==”1. La certeza y la vigencia plena y efectiva de los principios constitucionales son condiciones indispensables para la seguridad jurídica.

==”2. La seguridad jurídica es requisito esencial para la plena realización de la persona y para el desarrollo de la actividad económica.

==”3. Un Poder Judicial independiente e imparcial, al que se someta el Estado en una situación de igualdad con las otras partes, es condición indispensable de la seguridad jurídica.

==”8. La seguridad jurídica requiere el mantenimiento estricto del principio de legalidad. En caso de que la Constitución autorice la delegación de facultades legislativas, la ley debe respetar las condiciones establecidas por la Constitución y fijar con precisión los parámetros a los que debe ceñirse el Poder Ejecutivo en el ejercicio de tales facultades”.

La seguridad jurídica aparece en el marco constitucional -ideario de fines del siglo XVIII como consecuencia de las revoluciones francesa y norteamericana-, a través de varios principios que la expresan, delimitan y le dan sentido. Ellos han sido, según el autor brasileño Geraldo Ataliba:

\* La supresión de la incertidumbre y de la sorpresa en el obrar estatal.

\* La certeza del Derecho.

\* El consentimiento en la formación de la ley.

\* La representatividad de los gobernantes.

\* La lealtad del Estado que se expresa en el estándar anglosajón del "debido proceso legal".

\* La previsibilidad del Derecho y de las consecuencias jurídicas que se derivan del obrar de los particulares.

\* La protección de la confianza (Paulick, H. Kruse, Hensel).

\* La interdicción de la arbitrariedad.

La seguridad jurídica se instrumenta a través de sus principios: generalidad, igualdad, tipicidad y legalidad, conformando un tejido impermeable y coherente en el cual dichas reglas se coordinan como sistema, se interpretan recíprocamente y conforman una unidad.

## 10. Conclusiones.

Al llegar a las líneas finales de este trabajo, que nos ha ocupado durante un tiempo más o menos largo, como cuestión previa, debemos señalar, que estimamos haber logrado delimitar los Principios Constitucionales del Derecho Tributario y caracterizarlos adecuadamente.

Para lograr este objetivo, que en ningún caso, nos planteamos desde un comienzo como una tesis sino que, por el contrario, éste era tan sólo una simple señal o punto de partida para esclarecer conceptos y principios jurídicos mediante una investigación científica, debimos abordar temas y materias interesantísimas del Derecho Público.

Así, avanzando en la labor memorística, nos encontramos con novedades de la doctrina, en verdad sorprendentes, pero grandes y respetables como una catedral; nos encontramos por ejemplo con la institución ya indicada del orden público o Jus Cogens, cuyas normas son inderogables. Inderogabilidad que al verificar un breve repaso histórico, nos remontará, con sorpresa, a la era del Jus Publicum Romano y más atrás aún, estas normas superiores de orden y categoría tanto jurídica como moral, las encontramos en el siglo sexto antes de Jesucristo, en los tiempos de la antigua Babilonia, liderada por Nabucodonosor, quien juzgó y condenó a Sedecías, rey de Judá, por las atrocidades cometidas, a este efecto, léase el Libro de Jeremías, Capítulos 15 al 19 de la Santa Biblia.

Como conclusión final, podemos expresar nuestra convicción que el Derecho Tributario, amerita una mayor y mejor atención por parte de los tratadistas y la doctrina, toda vez que hemos encontrado literatura muy dispersa referida a la parte general del Derecho Tributario, en particular a la íntima comunicación que tiene con el Derecho Constitucional, los principios, los valores, las normas del orden público, las garantías individuales del contribuyente, materias todas que hemos tocado en esta Memoria, pero jamás de un modo exhaustivo, toda vez que ésta no ha tenido en ningún caso la pretensión de agotar las materias tratadas, a lo más, hacer una

breve exposición de éstas, a la luz de un memorista estudioso, ávido de aprender cada día un poco más de la ciencia que ha elegido como su afán de vida, pero sin olvidar, que hay limitaciones difíciles de soslayar, inexperiencia y la certeza de que tan solo soy un memorista.

## **11. Reflexión final.**

Este trabajo está terminado; a pesar de que siento que algo falta aún, a pesar de muchos meses de estudio, de correcciones, de sacar y poner nuevos capítulos, de mucho pensar, investigar y revisar leyes, jurisprudencia, documentos y doctrina. Hay conciencia de que el tema que he tratado en esta Memoria es importante, por eso me propuse investigarlo, para lo cual conté desde un comienzo con la maestra señora Ana María García Barzelatto, quien me apoyó y aceptó ser mi profesora guía, ahora que ya pienso que la tarea está cumplida, solo me queda agradecerle por aceptar mi osadía, que debo reconocer, lo inicié con temores y recelos, sin embargo al correr de las páginas que aumentaban en mi ordenador, iba adquiriendo mayor coraje y mi eterno entusiasmo me daban mayores bríos para seguir adelante.

Conforme estudiaba, recordaba acerca de los principios, que es el tema central de esta Memoria, los principios que aprendí de mis maestros desde mis primeros cursos en esta Escuela, recordé como don Jorge Millas, nos enseñaba a pensar la filosofía, la conceptualización de los principios, los valores y las normas y adquirir la capacidad de abstracción, esencial para lograr capturar los conceptos desde los más simples y domésticos, hasta los más genéricos y complejos.

Recordé a casi todos mis maestros, pasando por don Eugenio Velasco Letelier, cuando debí revisar instituciones del Derecho Civil, o don Rodemil Morales Avendaño cuando obviamente me encontré con múltiples instituciones del Derecho Tributario y con don Sergio Carvallo Hederra, cuando debí pensar en las instituciones de las Finanzas Públicas y en general del Derecho Financiero, pudiendo consultar sus textos de estudio que aún conservo de mi época de alumno.

Asimismo, cuando me debí remontar a Constituciones anteriores, y tuve que buscar en un baúl muy antiguo un libro que he guardado como casi sagrado, el que contiene las



Constituciones de nuestro país desde la Primera Junta de Gobierno hasta más o menos el año 1970; que en mis tiempos de estudiante del ramo de Historia de las Instituciones Jurídicas de Chile, impartida por don Jaime Eyzaguirre, (RIP.) recordé al maestro, en sus especiales clases magistrales, donde cual estrella, que lo era, o iluminado a la vista de sus educandos las hacía siempre con aula repleta.

Así, sin perjuicio de los evidentes errores que pueda contener este trabajo, ya lo estimo terminado, pues he puesto mi mejor esfuerzo, he buscado inspiración en mis maestros más sabios, de quienes me siento tan orgulloso, que a veces en mi desvarío, creo haber heredado de ellos alguna gotita aunque pequeña de su sabiduría, o sino, a lo menos, he heredado mi pasión por estudiar estos temas.

Debo por ende agradecer a tantas personas, por haber estudiado esta carrera, Al Ser Supremo por sobre todas las cosas, por permitirme hacer con mi vida lo que siempre he querido, y bien lo sabe Él, que desde muy joven, quise estar cerca de las ciencias sociales y el Derecho; a mi padre que me ve desde la altura junto al Maestro Eterno, quien me dio los primeros principios y valores, y hombre de quien siento un orgullo inmenso, por su grandeza, humildad y heroísmo, que de ese modo ejemplar vivió y me educó; y por supuesto a mis maestros profesores de esta Escuela de Derecho, a quienes les debo tanto, que debo decirles por todo el resto de mi vida: ¡Muchas Gracias!

## Bibliografía

### A

Adonis, Andrew / Stuart Jones. Subsidiarity and the European Community's Constitutional Future, *Staatswissenschaften und Staatspraxis* 1991/1992, Heft.

Araneda Dör, Hugo. *La Administración financiera del Estado*. Editorial Jurídica de Chile. 1966

Aste, Christian. *Curso de Código Tributario*, Editorial de Aste Ltda. Santiago de Chile, 2002

Albiñana García – Quintana, C.: *Sistema tributario español y comparado*, Ediciones Tecnos, 1992, Segunda Edición.

### B

Bassols Coma, Martín. *Constitución y sistema económico*, Tecnos, Madrid, 1988

Bautista Alberdi, Juan. *Bases*. Editorial Sudamericana, Buenos. Aires.

Berliri, Antonio. *Principi di Diritto Tributario*

Brewer-Carías, Allan R. "El amparo a los derechos y libertades constitucionales (una aproximación comparativa)" en *La protección jurídica del ciudadano*, Estatuidos en Homenaje al Profesor Jesús González Pérez, Madrid 1993,

Bielsa, Rafael, *Compendio de Derecho Público, Constitucional, Administrativo y Fiscal*, Depalma, Buenos Aires; citado en Figueroa 1985,

Bobbio, Norberto. La teoría de las formas de gobierno en la Historia del pensamiento político: Año académico 1975-1976. (Mexico, Fondo de Cultura Económica, 2001).

Bockenforde, E. W. Estudios sobre el Estado de Derecho y la democracia. (Madrid, Trotta, 2002).

## C

Cançado Trindade, Antonio A. "El Derecho Internacional de los derechos Humanos en el Siglo XXI".

Cauas, Jorge. Reforma Tributaria. Cámara de Comercio. Santiago. Chile. 1974

Carvalho Hederra, Sergio. Catedrático de Finanzas Públicas, Escuela de Derecho, Universidad de Chile. Apuntes de clases.

Carvalho Hederra, Sergio. Fundamentos Económicos de la Legislación Tributaria. Editorial Jurídica de Chile. 1967. Colección de Estudios Jurídicos y Sociales 54",

Cazorla Prieto, L.M. Derecho financiero y tributario (parte general), Editorial Aranzadi, Pamplona, 2000,

Cea Egaña, José Luis. Tratado de la Constitución de 1980. Editorial Jurídica de Chile, Santiago, 1988.

Cea Egaña José Luis. Revista de Derecho, Vol. IX, diciembre 1998. Estudios e Investigaciones: Los Principios de Reserva Legal y Complementaria en la Constitución Chilena.

Cea Egaña, Jose Luis. Derecho constitucional chileno (Santiago, Ediciones Universidad Católica de Chile, 2008).

Claro Solar, Luis. “Explicaciones de Derecho Civil chileno y comparado”, Imprenta Nascimento, año 1936, Santiago de Chile.

D

De Juano, Manuel. Curso de Finanzas y Derecho Tributario, tomo I, Ediciones Molachino, Argentina, 1969.

Del Pozo López, J. Tema III. Teoría general del impuesto, en la obra colectiva: Teoría de la Hacienda Pública, Editorial Escuela de Inspección Financiera y tributaria, Ministerio de Hacienda, 1982

De Otto, I. Derecho Constitucional. Sistema de fuentes, Ariel Editorial, Barcelona, 2001.

E

Entrena Cuesta, Rafael. El Modelo Económico de la Constitución Española de 1978, en La Empresa en la Constitución Española (Pamplona, Editorial Aranzadi, 1989

Evans de la Cuadra, Enrique et al., Los tributos ante la constitución, Editorial Jurídica de Chile, Santiago, 1997

Estévez Valencia, Jaime. “Visión sobre la Constitución Económica”, en Revista de Derecho Público, volumen 62, 2000

## F

Fernandois Vöhringer, Arturo. Derecho Constitucional Económico, Ediciones Universidad Católica de Chile,

Ferrada Bórquez, Juan Carlos. artículo titulado “La Constitución Económica de 1980. Algunas reflexiones críticas”, publicado en la Revista de Derecho, Volumen XI, del mes de Diciembre del año 2000.

Figueroa Valdés, Juan Eduardo, Las garantías constitucionales del contribuyente en la constitución política de 1980, Editorial Jurídica de Chile, 1985

## G

García Belsunce, Horacio. Temas de Derecho Tributario, Editorial Abedo Perrot, Buenos Aires, 1982.

García de Enterría, Eduardo. La Constitución como norma y el Tribunal Constitucional, Madrid 1985.

García Pelayo, M. Derecho Constitucional Comparado, Alianza Ed., Madrid, 1993.

García Pelayo, M. "El Status del Tribunal Constitucional", Revista Española de Derecho Constitucional. N° 1 Madrid, 1981

Giuliani Vonrouge, Carlos. Derecho Financiero, tomo I, páginas 266 a 270, Editorial Depalma, Buenos Aires, 1962

Giuliani Fonrouge, Carlos. Derecho Financiero, Editorial Depalma, Buenos Aires, 1965, volumen I

Giannini, Achille Donato.

Guerrero del Río, Roberto. La Constitución Económica”, en VI Revista Chilena de Derecho 1979

H

Hayek, F.A. Los Fundamentos de la Libertad.

Herrera Molina, P.M.: Capacidad económica y sistema fiscal, Edición Fundación Oriol -Urquijo y Marcial Pons, Madrid, 1998

Hiden, H. "Constitutional Rights in the Legislative process: the Finnish system of. advance control of Legislation", en Scandinavian Law, 17, Estocolmo.

K

Kelsen, Hans. "La garantie juridictionnelle de la Constitution (La Justice constitutionnelle)", Revue du Droit Public et de la Science Politique en France et à L'étranger, París, Volumen XLV, 1928

Kriele, Martin. Introducción a la teoría del Estado: Fundamentos históricos de la legitimidad del Estado constitucional democrático (Buenos Aires, Depalma, 1980).

## L

Lara Berríos, Bernardo (Subdirector Servicio de Impuestos Internos), "Derechos y garantías de los contribuyentes en Chile", Revista del SII, año 2002

LaSalle, F. ¿Qué es una Constitución?, Ariel Editorial Barcelona, 2001.

Larroulet Vignau, Cristián. "Visión Económica de la Constitución de 1980", en Revista de Derecho Público, volumen 62, 2000

López Valdés, José Francisco, Compendio de Derecho Tributario. Memoria para optar al Grado de Licenciado en derecho, Universidad Central, 1998, Santiago de Chile

Loewenstein, Karl. Teoría de la Constitución, Ariel Editorial Barcelona.

Lucas Verdu, P. "Los partidos políticos en el ordenamiento constitucional español", Constitucionalismo antiguo y moderno, RCP No. 2, McLwain Ed. Madrid, 1971

## M

Martin - Retortillo, Sebastián. Derecho administrativo económico, volumen I, La Ley, Madrid, 1988

Massone F., Pedro, Principios de Derecho Tributario, Edeval, Valparaíso, 1975,

Masbernat Muñoz, Patricio. Artículo: "Garantías Constitucionales del Contribuyente: Crítica al enfoque de la doctrina nacional.

Moderne, Franck. "Principios generales del Derecho Público". Editorial Jurídica de Chile, Santiago, 2005.

Morales Avedaño, Rodemil. Catedrático de Derecho Tributario Escuela de Derecho Universidad de Chile. Apuntes de clases.

Montesquieu, El Espíritu de las Leyes, Libro XI, tomo II.

Montt Luis. Orden público económico y economía social de mercado: elementos para una formulación constitucional, Materiales de trabajo, Facultad de Derecho, Universidad de Chile

Murillo de la Cueva, P. Lucas. "El examen de la constitucionalidad de las leyes y la soberanía parlamentaria".

N

Naharro Mora, J.M. Lecciones de Hacienda Pública ( Principios Generales, Imprenta Sucesores de Rivadeneyra, Madrid, 1952, Tercera Edición nuevamente corregida.

Nogueira Alcalá, Humberto, Dogmática constitucional, Editorial Universidad de Talca, Talca, 1997

O

T. Ohlinger, "Objet et portée de la protection des droits fondamentaux: la Cour Constitutionnelle Autrichienne".



## P

Palao Taboada, C.: Apogeo y crisis del principio de capacidad contributiva , en Estudios Jurídicos- Homenaje al profesor Federico de Castro, Ediciones Tecnos, Madrid, 1976

Pacheco Gómez, Máximo. Editorial Jurídica de Chile, año 2001, Santiago de Chile,

Pérez Royo, F. “Derecho financiero y tributario, Parte general”, Editorial Civitas, Madrid, 2000, 10a. Edición.

Pugliese, Mario. Derecho Financiero. Mexico.1939

## Q

Quinzio Figueiredo, Jorge Mario. Apuntes de clases, Escuela de Derecho. Universidad de Chile.

## R

Radovic Schoepen, Angela. Obligación tributaria, Editorial Jurídica ConoSur, Santiago, 1998

Radovic Schoepen, Angela. Sistema Sancionatorio Tributario, Infracciones y Delitos, Editorial Jurídica de Chile, Santiago. 1994

Ramírez Arrayas, José Antonio. Artículo sobre El Tribunal Constitucional. Publicado en el diario El Mercurio de Santiago, con fecha 26 de Febrero de 1995.)

Ribera Neumann, Teodoro, "La Potestad Tributaria del Estado", Revista de Derecho Público N° 62 Año 2000, Universidad de Chile

Teodoro Ribera Neumann; Conferencia para el Seminario "La Constitución Económica"  
Facultad de Derecho, Universidad de Chile, Santiago, 20 de octubre de 1999

Ribera Neumann, Teodoro, "La Potestad Tributaria del Estado", Revista de Derecho Público N°  
62 Año 2000, Universidad de Chile

Ribera Neumann, Teodoro. Tributos Manifiestamente Desproporcionados o injustos - Aspectos  
relevantes de la jurisprudencia constitucional - I.- Los Tributos en el contexto constitucional.

Ripert, Georges. El Régimen Democrático y el Derecho Civil Moderno

Rivero, J. "Rapport de Synthèse", en L. Favoreu (ed.) Cours Constitutionnelles Européennes et  
Droits Fondamentaux.

Rodríguez Grez, Pablo . Publicado por Facultad de Derecho Universidad del Desarrollo. Tribuna  
DIARIO EL MERCURIO, Viernes 14 de Noviembre de 2008. Supremacía constitucional.  
Decano Facultad de Derecho. Universidad del Desarrollo).

Rodríguez Lobato, Raúl, Derecho Fiscal, 2 Edición, Colección Textos Jurídicos Universitarios,  
Editorial Melo S.A., México D.F. 1986

Rousseau, Juan Jacobo. El Contrato Social, traducción de Constancio Bernaldo de Quiros,  
editorial Cajica, México. Buenos Aires.

Rivero, J. Les libertés publiques, volumen 1 París, 1973

Rivero, J. "Les garanties constitutionnelles des Droits de L'Homme en Droit français", IX Journées Juridiques Franco-Latino-américaines, Bayone, 21-23 mai, 1976

S

Sánchez Viamonte, Carlos. El Constitucionalismo y sus problemas. - Editorial Bibliográfica Argentina, Buenos Aires, 1957,

Sánchez Viamonte, Carlos, El Poder Constituyente, Editorial Bibliográfica Argentina, Buenos Aires.

Sainz de Bujanda, F. y miembros del Seminario de Derecho financiero: Notas de Derecho financiero, Ediciones Sección de Publicaciones de la Facultad de Derecho, UCM, Madrid, 1967, tomo I, volumen 2°.

Sieyes, Emmanuel-Joseph. Escritos políticos (Mexico, Fondo de Cultura Economica, 1993).

Streeter Prieto, Jorge. Texto extraído de "El orden público económico", Materiales de trabajo, Departamento de Derecho Económico, Facultad de Derecho, Universidad de Chile, noviembre de 1985

Spisso, Rodolfo F. Derecho Constitucional Tributario, Depalma, 1991, Buenos Aires.

Spisso, Rodolfo. Derecho Constitucional Tributario, B. Aires, 1993.

Solari Allende, Enzo. "Recepción en Chile del Estado social de derecho", Revista Chilena de Derecho, volumen 20, Nº 3, mayo - dic. 1993,

Soto Kloss, Eduardo. “La Función del Estado”, El principio de Subsidiariedad, en I Derecho Administrativo, Bases Fundamentales (Santiago, Editorial Jurídica de Chile, 1997

## T

Tabja, Rodrigo. “Perfeccionamiento de la gestión regulatoria. Lecciones de la experiencia chilena”, en Cuadernos del Ilpes, N° 44, 1999

Tipke, Klaus: Moral tributaria del Estado y de los contribuyentes, Editorial Marcial Pons, Madrid-Barcelona, 2002, páginas 32, 34 y 35).

## V

Valdés Costa, Ramón. Instituciones de Derecho Tributario, Depalma, Buenos Aires, 1996).

Varas Alfonso, Paulino. Catedrático Derecho Constitucional Escuela de Derecho Universidad de Chile. Apuntes de clases.

Verdugo Marinkovic, Mario; Pfeffer Urquiaga, Emilio y Nogueira Alcalá, Humberto, Derecho constitucional, Edit. Jurídica de Chile, Santiago, 1994

Viciano Pastor, Javier. Libre Competencia e Intervención Pública en la Economía (Valencia, Tirant lo Blanch, 1995

Villegas H., Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario, Depalma, Buenos Aires, 1998

## Y

Yrarrázabal Covarrubias, Arturo. “Principios económicos de la Constitución de 1980”, Revista Chilena de Derecho, volumen 14, N° 1, 1987.

Z

Zárate Carrazana, Miguel. Artículo "Constitucionalización del Modelo Neoliberal de la Economía", publicado por la Red de Internet, Revista Mercado Negro.

Zavala Ortiz, José Luis, Manual de derecho tributario, Editorial Jurídica Conosur, Santiago, 2001

**Documentos e Instituciones, citados en la Memoria.**

C

Comisión de Estudio de la Nueva Constitución CENC. 1980

Constituciones Políticas de España y Argentina.

D

Dictámenes de la Contraloría General de la República

Declaración Universal de los Derechos Humanos. Adoptada y proclamada por la Resolución de la Asamblea General 217 A (iii) del 10 de diciembre de 1948.

E

Encíclica Quadregesimo Anno

Encíclica P.T. Pacem in Terris. (Juan XXIII)

Encíclica Q.A. Quadragesimo Anno. (Pio XI).

Encíclica S.C.G. Suma Contra Gentiles, Tomas de Aquino.

Encíclica Rerum Novarum

I

ILADT: Instituto Latinoamericano de Derecho Tributario.

J

IV Jornadas Latinoamericanas de Derecho Tributario

XIV Jornadas Latinoamericanas de Derecho Tributario

XVI Jornadas Latinoamericanas de Derecho Tributario

Jurisprudencia de la Excma.Corte Suprema de Chile

Jurisprudencia del Tribunal Constitucional de Chile

Jurisprudencia de la Iltma.Corte de Apelaciones

R

Revista de Derecho y Jurisprudencia.

Revista Gaceta Jurídica

Revista Fallos del Mes

Revista de la Facultad de Derecho de México

T

TRATADO. Tratado de la Unión Europea, 1992, Luxemburgo: Oficina de Publicaciones Oficiales de las Comunidades Europeas.

## TABLA DE CONTENIDOS

	Página:
Introducción	1
Plan de desarrollo y fundamentos de la Memoria	4
CAPÍTULO I DERECHO CONSTITUCIONAL	5
1. Constitución Política	7
2. El Estado de Derecho	7
3. La Soberanía Popular	13
4. El Principio de la Supremacía Constitucional	20
5. Derecho Público - Orden Público y Jus Cogens Internacional	24
6. Los Principios Económicos en la Constitución de 1980	27
7. Derecho Constitucional Económico, Orden Público Económico y Constitución Económica.	28
8. Orden público económico en Chile.	30
9. Concepto y contenido de Orden Público Económico.	33
10. Los Principios Constitucionales del Orden Público Económico.	35
11. El Principio de la subsidiariedad.	36
11.1. Virtudes políticas y económicas de la subsidiariedad.	37
11.2. Originalidad del principio.	38
CAPÍTULO II DERECHO TRIBUTARIO	39
1. Sistemas Tributarios.	40
2. La relación jurídica impositiva.	42
2.1. Características de la obligación tributaria.	43
3. Tributo, definición y clasificación. (Conceptos mínimos)	44
4. El Poder Tributario Del Estado - La potestad tributaria del Estado.	45
4.1. Fundamentos del Poder Tributario.El bien común.	46
4.2. El deber de contribuir.	46
	127



4.3. Límites del poder tributario.- Derecho Constitucional Tributario.	47
<b>CAPÍTULO III DE LOS VALORES Y PRINCIPIOS.</b>	48
1. Valores y Principios Jurídicos en la Jurisprudencia del Tribunal Constitucional.	52
2. De los principios constitucionales en el Derecho Tributario. Objeto principal.	54
3. Importancia de los principios constitucionales en su aplicación a relaciones y situaciones tributarias concretas	57
<b>Capítulo IV PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES DEL DERECHO TRIBUTARIO</b>	60
1. El Principio de Reserva de Ley.	61
2. Principio de la Justicia o Equidad tributaria.	67
2.1. La Justicia como Principio Global relativo al Sistema.	69
3. Principio de la Igualdad.	71
3.1. El Principio de la igualdad y no discriminación arbitraria	74
4. Principio de generalidad tributaria.	77
5. Principio de la Capacidad Económica o de la Capacidad Contributiva.	83
5.1. El Principio de la Capacidad Económica en la legislación.	86
6. Principio de la Progresividad.	87
7. El principio de propiedad privada.	89
7.1. La prohibición de confiscación, inexpropiabilidad o no confiscatoriedad.	93
8. El Principio de la Tutela Judicial Efectiva.	95
8.1. El contenido del derecho a la tutela judicial efectiva	98
9. Principio General de la Seguridad Jurídica.	104
10. Conclusiones.	109
11. Reflexión final.	111
Bibliografía	113
Tabla de Contenidos	127
	128