

PROYECTO DE REFORMA CONSTITUCIONAL QUE ELIMINA LA INICIATIVA PRESIDENCIAL EXCLUSIVA EN MATERIA DE TRIBUTOS.

El inciso cuarto del artículo 65, en su numeral 1º, agrega dentro de las materias de ley que son de iniciativa exclusiva Presidente de la República las de orden tributario: “Imponer, suprimir, reducir o condonar tributos de cualquier clase o naturaleza, establecer exenciones o modificar las existentes, y determinar su forma, proporcionalidad o progresión”

Es de nuestro parecer, sin embargo, que dicha norma no guarda armonía con los denominados “Principios constitucionales en materia tributaria”, los cuales permiten sintetizar las principales ideas o reglas que establece la Constitución Política en este importante tema.

Los “Principios constitucionales” son aquellos valores fundamentales que se encuentran reconocidos en la Constitución de un Estado y que sirven como estructura para el ordenamiento jurídico. Estos principios permiten orientar la configuración jurídica de los Estados, influyen en el contenido de los derechos y libertades fundamentales, estructuran las vías de participación de la comunidad, y representan límites para la actuación de los órganos del Estado. También son utilizados para interpretar aquellas leyes ambiguas o contradictorias, resguardando el debido respeto de las garantías fundamentales¹.

En el caso de Chile, los principios constitucionales más relevantes y que se relacionan con el Estado de Derecho, se encuentran en el Capítulo I de la Carta Fundamental, denominado “Bases de la Institucionalidad”. Entre ellos podemos mencionar el principio de supremacía constitucional, el principio democrático, el principio de igualdad, y el principio de legalidad. Sin embargo, a lo largo de su articulado también es posible identificar otros principios o ideas matrices que tratan materias de gran importancia. Tal es el caso de los principios constitucionales tributarios.

¹ Jaime Tramón ¿Qué dice la Constitución en materia de impuestos? © 2025 Nuestros Impuestos. Proyecto FONDECYT N° 11181223 <https://nuestrosimpuestos.cl/que-dice-la-constitucion-en-materia-de-impuestos/>

Es importante aclarar que cuando hablamos de principios constitucionales no nos referimos simplemente a ideas o valores que subyacen en el texto de la Constitución, sino que a normas jurídicas que establecen criterios o pautas que deben orientar la conducta de las autoridades y, como tales, vinculante y obligatoria respecto de sus destinatarios. En tal sentido, la Constitución dispone que sus normas obligan tanto a los integrantes de los órganos del Estado como a toda persona, institución o grupo ². En consecuencia, las reglas constitucionales sobre la formación de ley, también deben observar los principios constitucionales vigentes.

No obstante, en nuestro país el sistema presidencial se ve fuertemente reforzado con un amplio catálogo de materias que son de iniciativa exclusiva del Presidente de la República, entre ellos, los proyectos de ley sobre tributos excluyendo de modo significativo al Congreso Nacional, máxima expresión de la representación democrática de los ciudadanos y de las particularidades territoriales que representan.

Ello no parece armónico con las “Bases de la Institucionalidad”, principalmente en lo referido al principio democrático- _artículo 4°_ y al principio de igualdad _artículo 1°, inciso 1°_ ni con el fin último de las potestades del Estado, que es promover el bien común y con pleno respeto a los derechos y garantías que esta Constitución establece _artículo 1°, inciso 4°.

Adicionalmente, el texto constitucional vuelve a establecer la obligación para el Estado de respetar estos principios constitucionales generales, estableciendo, esta vez, en el “Capítulo III. De los Derechos y Deberes Constitucionales”, artículo 19 N° 20, los principios constitucionales en materia tributaria.

Según Tramón³ “los principios constitucionales en materia tributaria constituyen las bases sobre las cuales debe edificarse la institucionalidad tributaria, y brindan los criterios básicos para organizar e interpretar la normativa pertinente”. A la vez, señala_ “[...] estos principios representan un límite jurídico a la potestad tributaria del Estado y, por lo tanto, son también una garantía para los contribuyentes”.

Bien entendido entonces el rol que juegan las normas sobre principios en la unidad con la que deben tratarse los contenidos de la Constitución, no parece haber armonía en permitir que la institucionalidad tributaria, el respeto por la igual repartición de las cargas públicas y la búsqueda del bien común, quede entregada a la sola potestad del Presidente de la República.

Los principios constitucionales en materia de tributos se encuentran contenidos principalmente en el artículo 19, N° 20, de la Constitución, que asegura a todas las personas:

² Artículo 6, inciso segundo, de la Constitución Política de la República.

³ Óp. cit.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.

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

Los tributos que se recauden, cualquiera que sea su naturaleza, ingresarán al patrimonio de la Nación y no podrán estar afectos a un destino determinado.

Sin embargo, la ley podrá autorizar que determinados tributos puedan estar afectados a fines propios de la defensa nacional. Asimismo, podrá autorizar que los que gravan actividades o bienes que tengan una clara identificación regional o local puedan ser aplicados, dentro de los marcos que la misma ley señale, por las autoridades regionales o comunales para el financiamiento de obras de desarrollo”.

Del texto de esa norma, es posible extraer los siguientes principios:

1. Principio de reserva legal

Los tributos solo pueden establecerse, modificarse y suprimirse a través de una ley.

Teniendo en cuenta la tensión que existe entre potestad tributaria del Estado y el derecho de propiedad de los contribuyentes, lo que busca este principio es constituir una suerte de protección democrática. La idea es que los tributos solo pueden ser impuestos a través de leyes aprobadas por el Parlamento, pues allí los ciudadanos manifiestan su voluntad soberana a través de sus representantes, y no sólo mediante actos del Poder Ejecutivo.

Esta idea también es recogida por la expresión “no taxation without representation” que puede traducirse como “no hay impuestos sin representación”. Esta frase tiene su origen entre las décadas de 1750 y 1760 en los reclamos de las trece colonias del norte de América frente al establecimiento de impuestos por parte de las autoridades británicas⁴.

En nuestra legislación el alcance del principio de reserva legal se extiende respecto de todos los elementos que conforman la obligación tributaria, incluyendo el hecho gravado, la base de cálculo, la tasa aplicable y los sujetos obligados al pago.

2. Principio de igualdad tributaria

La igualdad ante la ley es un principio que se encuentra reconocido de manera general en la Constitución; sin embargo, también existe una especificación de este principio en el ámbito de los impuestos y de las demás cargas públicas.

No obstante, la Constitución previene que esta igualdad puede manifestarse a través de tributos proporcionales, progresivos u otras formas que fije la ley. Esto quiere decir que el

⁴ Ibídem

tratamiento impositivo debe ser el mismo para quienes se encuentren en condiciones similares.

En virtud de este principio, queda prohibido tanto para el legislador como para las autoridades establecer diferencias arbitrarias en materia de impuestos y, en consecuencia, eventuales distinciones o tratos especiales deben estar justificados en criterios razonables y objetivos. La discusión parlamentaria en tal sentido es prioritaria, sino queremos quedar expuestos a controles constitucionales de un Tribunal que no tiene la representación democrática que sí tiene el Parlamento, o a una judicialización de tales materias. Ambos casos en los que, además, no existe el tiempo, los espacios ni las instancias de participación ciudadana que si permite la discusión parlamentaria.

A modo ejemplar, Tramón ⁵, refiere dos recursos de inaplicabilidad por inconstitucionalidad (roles N° 1951-11 y 1952-11) presentados ante el Tribunal Constitucional para objetar la aplicación del inciso tercero del artículo 53 del Código Tributario, que regula el reajuste e interés aplicable a los deudores tributarios, fijando un interés penal de 1,5% mensual en caso de atraso en el pago de impuestos. El tribunal acogió estos recursos al estimar que dicha tasa de interés resultaba manifiestamente desproporcionada y abusiva aplicada en ese caso particular, debido a que, entre otras razones, existió una demora en más de seis años en el cobro final, plazo que no le era imputable al deudor. Sin embargo, los jueces en la sentencia no entregaron mayores criterios que permitan identificar un tributo como desproporcionado e injusto en términos generales y abstractos.

3. Principio de no confiscatoriedad

En la Constitución este principio se expresa de la siguiente manera: “En ningún caso, la ley podrá establecer tributos manifiestamente desproporcionados o injustos”.

Conforme al tenor literal de este precepto constitucional, puede inferirse que una desproporción justificada de un determinado impuesto no supone una transgresión a la Constitución. El objetivo es impedir la imposición de tributos que tengan un carácter expropiatorio o confiscatorio o que impidieran el ejercicio de determinada actividad económica.

Nuevamente, sin la iniciativa y/o participación del congreso nacional, la determinación de la magnitud de la desproporción o injusticia de un tributo deberá ser examinada y calificada por el Tribunal Constitucional o entregada a la competencia de los tribunales del país. Con las limitaciones ya referidas en el numeral anterior.

4. Principio de no afectación tributaria

⁵ Ibídem

De acuerdo con este principio, los tributos que se recauden, cualquiera que sea su naturaleza, ingresarán al patrimonio de la nación y no podrán estar afectos a un destino determinado.

Lo anterior quiere decir que los recursos provenientes de los impuestos no pueden estar destinados a financiar un proyecto o finalidad específica, sino que deben ser conducidos a un fondo común denominado “Tesoro Público”. La distribución de los ingresos del Fisco se realiza a través de la Ley de Presupuestos que aprueba cada año el Congreso Nacional.

Mediante el establecimiento de este principio se busca, por una parte, que la decisión acerca del uso de los recursos quede inicialmente radicada en el Poder Ejecutivo y, por otra, prevenir la existencia de presiones sobre los parlamentarios en orden a determinar que ciertos impuestos, nuevos o existentes, sean destinados a proyectos particulares. Norma que constituye una garantía en orden a la transparencia parlamentaria.

Por estos motivos, creemos que es difícil justificar que los proyectos de ley que digan relación con tributos continúen siendo de iniciativa exclusiva del Presidente de la República, tal como lo establece la actual Constitución.

Y por otro lado, atendido que los principios constitucionales tributarios expuestos y normados en el artículo 19 N° 20, constituyen la piedra angular de cualquier régimen tributario y constituyen un firme resguardo de los derechos de las personas, estimamos que es posible y necesario, incorporar al Congreso Nacional en la conformación de las leyes tributarias del país, garantizando mayor democratización en estas definiciones y un resguardo oportuno de la igualdad ante la ley.

Por ello, los senadores abajo firmantes, vienen en proponer el siguiente proyecto de reforma constitucional:

PROYECTO DE REFORMA CONSTITUCIONAL

ARTÍCULO ÚNICO

Elimínese el numeral 1 del inciso 4° del artículo 65.