

La Potestad Tributaria del Estado

1. Introducción¹

La potestad tributaria, tal es la atribución que detenta el Estado de imponer y cobrar tributos para el cumplimiento de sus fines propios, ha dado motivo a diversos requerimientos formulados ante el Tribunal Constitucional.² Ello ha generado una polémica sobre sus límites, tanto los derivados del desarrollo del constitucionalismo clásico³, como aquellos que son consecuencia de la misión o función del Estado. Esta discusión jurídica y académica es relevante, pues la potestad tributaria del Estado es un mecanismo político-institucional especialmente atractivo para intervenir en la vida social y privada de los individuos, dado que su utilización es menos resistida que otras formas, tales como las expropiaciones, prohibiciones, limitaciones, etc.

Nuestra Constitución señala en el artículo 19 N° 20, incisos primero y segundo:

“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 determine la ley, y la igual repartición de las cargas públicas.

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

* *Abogado,
Doctor por la
Universidad de
Würzburg,
Alemania.
Profesor
Universidad de
Chile
Universidad
Autónoma del
Sur (Temuco).
Ex Diputado de
la República
(1990-1994 y
1994-1998).*

- 1 Esta conferencia ha utilizado como base el trabajo “Impuestos manifiestamente desproporcionados o injustos” presentado a las Jornadas de Derecho Público en el año 1998.
- 2 El Tribunal Constitucional ha resuelto diversos requerimientos relativos a temas tributarios, analizando con mayor intensidad el artículo 19, N° 20, de la Constitución, especialmente en la Sentencia Rol N° 183 (Peajes), Sentencia N° 203 (Patentes Municipales), Sentencia Rol N° 219 (Tabacos I) y en la sentencia Rol N° 280 (Tabacos II).
- 3 La evolución constitucional, desde la Carta Magna hasta nuestros tiempos ha ido concibiendo principios y normas jurídicas que limitan el poder del Estado en materia tributaria, tales como los principios de legalidad de los tributos, de igualdad tributaria y de no confiscación, entre otros.

2. Potestad tributaria y misión del Estado

La potestad tributaria en una sociedad democrática está legitimada por el ámbito de competencias que la sociedad confiere al Estado en la Constitución Política. Por ello, para analizar la potestad tributaria, debemos observar no sólo las limitaciones expresas, formales y materiales, impuestas en dicho texto, sino que también la concepción estatal consagrada en la Carta Fundamental.

En este aspecto, la potestad tributaria no puede tener la misma intensidad o amplitud si estamos frente a una concepción social, en la cual al Estado le corresponde una función protagónica o si, por el contrario, le compete únicamente un rol subsidiario. Parece claro, que en una sociedad con una economía fuertemente planificada y con un rol activo en la distribución de los recursos, los fines propios que competen al Estado llevan a concebir una potestad tributaria mayor que en un caso contrario. En el primer supuesto, la propiedad privada y la libre iniciativa estarán más limitadas que en una sociedad donde la libertad y la propiedad son piedras angulares de la estructura social y constitucional, y en la cual al Estado se le ha conferido una función subsidiaria. Igualmente la carga tributaria tenderá a ser mayor, para satisfacer la misión que la sociedad le ha conferido al Estado.

Sobre la base de este marco conceptual debemos, entonces, en forma previa a analizar los límites expresos contemplados en la Constitución de 1980 en el artículo 19, N° 20 CPR, establecer cuál es la misión del Estado en nuestro texto fundamental, pues ello nos proporciona el marco de legitimidad para el ejercicio de esta potestad.

Este marco de legitimidad constituye una limitación implícita a la potestad tributaria, especialmente considerando que la Carta Magna de 1980 incorporó en su Capítulo I valores y principios esenciales de nuestra estructura política y vida social, que restringen el actuar de los órganos del Estado.

En conformidad al artículo 1° CPR, las personas nacen libres e iguales en dignidad y derechos, reconociendo y amparando el Estado a los grupos intermedios, garantizándoles, además, la adecuada autonomía para cumplir sus fines específicos. Igualmente se establece que 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 de los derechos y garantías que la Constitución establece. El texto constitucional reconoce que el Estado, además, tiene como misión resguardar la seguridad nacional, proteger a la población y a la familia y propender a su fortalecimiento, promover la integración armónica de todos los sectores de la Nación y asegurar a todas las personas participar en igualdad de oportunidades en la vida nacional.

El inciso segundo del artículo 5° CPR establece, por otra parte, como deber de los órganos del Estado respetar y promover los derechos esenciales que emanan de la

naturaleza humana, garantizados por la Constitución, así como por los tratados internacionales ratificados por Chile y que se encuentren vigentes.

Relevante es afirmar, que el Estado en nuestro ordenamiento fundamental no tiene un rol rector de la vida de los individuos o planificador en la vida social, sino que su función es más bien subsidiaria a la función de los órganos intermedios y a la libertad esencial que compete a los individuos, teniendo una misión de servicio, esto es, promover el bien común en general y asumir ciertos deberes específicos, en especial.

Al Estado no le compete, así, decidir ni entregar una determinada o única "realización espiritual o material", debiendo sólo crear las condiciones sociales para que cada persona o grupo, busque y concrete la suya. Por ello, la realización espiritual y material es un asunto individual o grupal.

De esta manera, la potestad tributaria del Estado está restringida únicamente a la obtención de los recursos necesarios para la concreción de la misión estatal, debiendo realizarla respetando los derechos fundamentales de las personas. Así, es inconstitucional y constituye una desviación de poder utilizar los instrumentos tributarios para la obtención de un fin diverso de los autorizados por la Carta Magna o para establecer un sistema socio-económico contrario al estatuido en la Ley Fundamental. Esto es tal, ya que la irrupción del Estado en la vida individual y social está regulada en la propia Carta Fundamental y deriva de los principios generales que ésta contempla, de las normas específicas relativas al Orden Público Económico, como del respeto que debe otorgarse a los derechos fundamentales.

3. El Orden Público Económico y los tributos

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.⁴

Fue la Comisión de Estudio de la Nueva Constitución Política de la República la que incorporó diversas normas que buscan salvaguardar una economía basada en la libre iniciativa, como limitar la actividad empresarial del Estado y su intromisión en materias económicas.⁵ El Orden Público Económico, que ha sido reconocido tanto por el Tribunal Constitucional⁶ 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.

4 Así, Enrique Evans de la Cuadra y Eugenio Evans Espiñeira, *Los Tributos ante la Constitución*, Editorial Jurídica de Chile, Santiago, 1997, pág. 99.

5 La Comisión dedicó a su análisis especialmente las sesiones 384, 388, 389, 393, 394, 397, 398, 399, 400 y 403. Las mismas pueden consultarse en: Comisión de Estudio de la Nueva Constitución Política de la República, *Actas Oficiales*, Talleres Gráficos de Gendarmería de Chile, Santiago 1983.

6 STC 20777.

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 que la prohibición expresa consignada en el artículo 19, N° 20, inciso segundo, CPR.

4. El artículo 19, N° 26, CPR, como límite a la potestad tributaria

Como señalamos con anterioridad, una de las finalidades del Estado es respetar y promover los derechos de acuerdo al artículo 5°, inciso segundo de la Constitución. Reviste vital importancia al analizar cualquiera de los derechos fundamentales, considerar el artículo 19, N° 26 de la Carta Magna, que prescribe:

“La Constitución asegura a todas las personas:

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”.

Esta norma, caracterizada por el Tribunal Constitucional como “garantía general”⁷, tiene por objeto evitar que los preceptos legales puedan afectar el contenido esencial de un derecho o impedir su libre ejercicio. Por ello, este precepto constituye una fuerte limitación a la potestad tributaria, ya que reitera la obligación de respetar, entre otros, el derecho de propiedad, la libre iniciativa en materia económica, e incorpora principalmente los criterios de racionalidad y prudencia como exigencia al legislador tributario.

El Tribunal Constitucional chileno ha descrito al artículo 19, N° 26, CPR, señalando:

“Un derecho es afectado en su “esencia” cuando se le priva de aquello que le es consustancial de manera tal que deja de ser reconocible y que se “impide el libre ejercicio” en aquellos casos en que el legislador lo somete a exigencias que lo hacen irrealizable, lo entranaban más allá de lo razonable o lo privan de tutela jurídica”.⁸

El Tribunal ha indicado que los titulares e integrantes de los órganos del Estado “en el cumplimiento de su misión deben actuar con la debida “prudencia, equidad y mesura”⁹, sosteniendo que si bien el legislador tiene autonomía para reglar el ejercicio de un derecho, debe hacerlo “en forma prudente, y dentro de latitudes razonables”.¹⁰ Igualmente argumentó, que crear una situación inequitativa, carece de toda justificación razonable.¹¹ Por ello, el criterio de la razonabilidad en materia de interpretación

7 STC 43/19.

8 STC 43/19 y STC 280/28.

9 STC 19/9.

10 STC 43/22.

11 STC 53/22.

constitucional y legal es esencial para la debida protección de los derechos fundamentales, debiendo el legislador, en todo momento, dentro de su autonomía para legislar, elegir aquellas opciones que impliquen una limitación menor de los derechos, estándole prohibido imponer condiciones, tributos o requisitos, incluso cuando no se afecte su contenido esencial, más allá de lo estrictamente razonable y prudente, en relación a los objetivos que se pretenden lograr.

5. El Principio de Legalidad de los Tributos

En conformidad al artículo 19, N° 20, la potestad tributaria está limitada formalmente en cuanto exige la Constitución que los tributos sean creados por ley. Además, los tributos tienen limitaciones materiales, esto es, restricciones absolutas que violentadas derivan en inconstitucionalidad. Tal es el caso de un tributo que afecta el contenido esencial o limita el ejercicio de un derecho, o que instituye una prestación manifiestamente desproporcionada o injusta. En estos últimos casos, la limitación no se refiere a la forma como se genera la norma, sino que a su contenido propiamente tal.

El artículo 19, N° 20, inciso primero y segundo de la Constitución hace referencia a la igual repartición de los tributos, como a los criterios de proporcionalidad, progresividad u otra forma que determine la ley.

El principio de la legalidad de los tributos es consustancial a nuestro sistema democrático, pues establece un resguardo apropiado para que el pueblo participe directamente en la determinación de lo que le compete aportar para la mantención del Estado. De ahí entonces, que siguiendo la tradición anglosajona, es la Cámara de Diputados siempre aquella a quien le compete, como Cámara de origen, iniciar el conocimiento de estos proyectos.

Esta limitación formal, sin embargo, ha sufrido una profunda degradación con la Sentencia del Tribunal Constitucional Rol N° 282 que resolvió un requerimiento formulado por diputados, en que impugnaban la posibilidad del Presidente de la República de modificar aranceles por mero decreto supremo, en el marco de la ALADI.

En esta oportunidad, el Tribunal Constitucional sostuvo que “la ley sólo debe contener los elementos esenciales de la materia que regula, sin que ella pueda excluir la potestad reglamentaria que la Constitución confiere al Presidente de la República...”,¹² permitiendo así que materias tan sensibles como degravaciones arancelarias, liberación de productos, determinación de cupos preferenciales, etc., puedan ser determinados, en el marco de un Tratado, sin necesidad de ley. De esta manera, el Tribunal ha considerado que no constituirán materias esenciales en campo tributario las antes reseñadas, lo que implica debilitar en forma manifiesta la reserva de ley tributaria.

¹² STC 282/18.

6. Tributos Manifiestamente Desproporcionados o Injustos

El Tribunal Constitucional ha interpretado la prohibición del artículo 19, N° 20, inciso segundo, CPR, señalando que esta disposición fue incorporada con la intención de “establecer una norma que impidiera que se pudiera imponer tributos de carácter expropiatorio o confiscatorio o que impidieran el ejercicio de una actividad”.¹³ Consideramos esta interpretación como restrictiva, pues el texto literal consagrado en la Constitución es más amplio y dice relación a la “manifiesta desproporcionalidad” o la “manifiesta injusticia” de un tributo, y que comprende, por ello, una gama mayor de posibilidades.

Cabe expresar que el inciso segundo del artículo 19, N° 20, CPR, reitera y complementa lo indicado en el inciso primero del mismo numeral.¹⁴ Así, la 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.

El Tribunal Constitucional ha expresado que el constituyente no fijó un monto o rango para este tipo de gravámenes,

“pero sí señaló al legislador un límite conceptual que impide desproporciones, 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;”¹⁵

Sin perjuicio de sostener que la manifiesta desproporción o injusticia debe analizarse en consideración a la totalidad de la carga tributaria, ésta puede expresarse, a manera de ejemplo, si claramente no existe debida correspondencia entre la base o precio real

13 STC 219/9.

14 Al respecto, el mandato esencial del constituyente es la igual repartición de los tributos, principio que es una reiteración del precepto consignado en el artículo 19, N° 2, CPR, sobre la igualdad ante la ley, como que “ni la ley ni autoridad alguna podrán establecer diferencias arbitrarias”. La igualdad tributaria consiste en un tratamiento idéntico frente a iguales situaciones o circunstancias, como uno desigual ante situaciones o circunstancias disímiles. El principio de la igualdad tributaria impide aplicar cargas tributarias excesivas a un grupo dentro de una especie y no a todos los que se encuentran en una misma situación, o colocar en proporcionalidad a que alude la Constitución, se infiere la posibilidad de establecer tributos equivalentes a una determinada circunstancia o situación, mientras que con la progresión es posible que también puedan incrementarse a medida que aumenta la cantidad gravada.

15 STC 219/7 y STC 280/19

del producto y los impuestos que lo afectan, en términos tales que los tributos constituyan una parte sustancial y determinante del precio final, en términos de abierta falta de equidad. La desproporción de un tributo, además, debe ser ponderada en relación con la capacidad de pago del contribuyente.¹⁶ Igualmente se presenta, si la diferencia de la carga tributaria respecto de otros bienes similares o en relación al sistema tributario en general, es ostensiblemente diferente, en términos de absoluta desigualdad, no respetándose el principio de trato igualitario que deben dispensar los órganos públicos. Sobre el particular el Tribunal ha indicado:

“Este Tribunal entiende que lo consustancial al derecho de igualdad impositiva sería que los tributos deben ser iguales, proporcionados y justos y como ya lo hemos analizado en considerandos anteriores estos principios no se han desconocido por la reforma propuesta, más aún teniendo en consideración que se trata sólo de la modificación de un límite máximo”.¹⁷

7. El principio de la no Confiscatoriedad

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, CPR.¹⁸

El Tribunal Constitucional 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”.¹⁹ La Corte Suprema ha sostenido, por su parte, que “si se dicta una norma legal que establece tributos que empobrecen al contribuyente o le

16 STC 203/7.

17 STC 203/14.

18 La doctrina ha entendido la confiscatoriedad en sentidos diversos. Rodolfo F. Spisso (Derecho Constitucional Tributario, Depalma, 1991, Buenos Aires, pág. 251) 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. Para Angela Radovic (Sistema Sancionatorio Tributario, Infracciones y Delitos, Editorial Jurídica de Chile, Santiago, 1994, pág. 32), 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 coherostarse con la distribución equitativa de la renta”. Ramón Valdés Acosta, (Instituciones de Derecho Tributario, Buenos Aires, 1996), por su parte, entiende por confiscación en materia tributaria no el “quitar una cosa”, sin la debida compensación, sino que “establecer una obligación pecuniaria que no corresponde a una causa legítima conforme con el ordenamiento constitucional”.

19 STC 219/7. Se ha discutido ante el Tribunal Constitucional si el control de constitucionalidad se ejerce únicamente respecto de los impuestos directos o si se comprenden también los indirectos. Si bien el Tribunal Constitucional manifestó en Tabacos I que esencialmente reúnen el carácter de impuestos confiscatorios o expropiatorios los que por su monto afectan el patrimonio o la renta de una persona, reconoció tener competencia también respecto de los impuestos indirectos (STC 219/7). En Tabacos II (STC 280/18), el Tribunal reiteró su jurisprudencia anterior, pero a la luz de sus argumentaciones debilitó, considerablemente, el control de constitucionalidad de estos tributos indirectos, al expresar que con respecto de éstos esta condición pasa a transformarse en una cuestión de hecho, siendo el concepto de desproporcionalidad mucho más relativo. Véase al respecto el voto de minoría de la Ministro Luz Bulnes.

cercenan sus ingresos en términos confiscatorios, es indudable que la ley que así lo disponga es inconstitucional”.²⁰

Considerando lo 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.²¹

8. El libre ejercicio de una actividad económica y la no discriminación en materia económica como limitación a la potestad tributaria

El artículo 19, N° 21°, inciso primero, CPR, reconoce 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”, garantizando el numeral 22° de la misma disposición, “la no discriminación arbitraria en el trato que deben dar el Estado y sus organismos en materia económica”.

El Tribunal Constitucional interpretó el artículo 19, N° 21°, CPR, señalando “que sujetar una actividad a una regulación significa establecer la forma o normas conforme con las cuales debe realizarse, pero en caso alguno puede ser que bajo el pretexto de regular se llegue a impedir el ejercicio de una actividad”.²²

Al Estado le está vedado afectar el contenido esencial del derecho a desarrollar actividades económicas como impedir su libre ejercicio. En este sentido, consideramos parte consustancial de toda actividad económica, la libertad de organización, contratación, inversión y la de fijar sus políticas comerciales, entre las que cabe considerar sus precios y posibles márgenes de beneficio. Especialmente este último tema nos debe llamar la atención, pues la libertad para desarrollar libremente actividades económicas lleva consigo, lógicamente, el derecho a optar por utilidades, asumiendo el riesgo de ganancia o pérdida.

Por ello, es inconstitucional cuando el Estado establece un sistema impositivo por el cual se apropia de un porcentaje significativo e irrazonable del precio final de venta, regulando, de esta manera, el margen de utilidad del industrial o comerciante, pues genera que en concreto sea el Estado, y no aquéllos, el verdadero propietario de la actividad económica.

20 Al respecto, Fallos del Mes, N° 426, pág. 214 y ss., Sentencia de la Corte Suprema Rol N° 19.584, del 11 de mayo de 1994, Considerando Undécimo.

21 En la STC 203/17, el Tribunal Constitucional recaló que “las patentes municipales no gravan el patrimonio sino que una actividad, haciendo suyo el Informe de la Comisión de Constitución, Legislación, Justicia y Reglamento del Senado, en torno a que “las patentes municipales son tributos que no gravan bienes sino que actividades de una persona, sin perjuicio de que su monto se calcule sobre la base del capital propio de cada contribuyente. Ello significa que si no se desarrolla la actividad de que se trata, los bienes que conforman el capital propio no están sujetos al pago de dichas patentes”.

22 STC 146/8, y 9. Con posterioridad, el Tribunal Constitucional indicó que el derecho a desarrollar cualquier actividad económica es de fundamental importancia para los individuos, pues permite desarrollar tanto el espíritu de iniciativa como la subjetividad creadora de cada una de las personas. Así, STC 226/41 y ss.

9. El caso especial del impuesto al tabaco: un precedente negativo

Respecto del tabaco, el Tribunal Constitucional ha considerado que una carga tributaria que recae sobre el consumidor ascendente al 311% del precio de venta del productor, o del 75,65% del precio de venta a público no es inconstitucional, si bien ha reconocido que el impuesto a esta actividad implica una discriminación, la cual, con todo, no sería arbitraria. Para justificar el nivel tributario al que está afecto el tabaco y los combustibles, el Tribunal consideró elementos históricos²³ y económicos como “la situación actual de la economía, que constituye un hecho público y notorio”.²⁴

Como lo hemos señalado en este trabajo, el hecho que una determinada actividad esté sujeta a altos impuestos por razones históricas, no transforma dicha situación en constitucional. En el caso del tabaco, estamos en presencia de una industria que ha sido utilizada como fuente principal de ingresos para el erario público. De ahí entonces, que durante largo tiempo imperara en el pasado un estanco, concediendo el Estado una mera concesión para su comercialización, situación que contraviene un Orden Público Económico basado en la libre empresa.

Esta situación se ha querido justificar, indicándose por el Tribunal Constitucional que “estos impuestos gravan un consumo que tiene efectos colaterales negativos”.²⁵ Este fundamento es particularmente contradictorio, pues lo consecuente estaría dado, de aceptarse esta afirmación, en prohibir derechamente esta actividad y el consumo del tabaco, pero no pretender, utilizando la potestad tributaria, buscar cuantiosos ingresos fiscales.

Igualmente, el Tribunal Constitucional ha utilizado la distinción entre bienes de uso o consumo habitual y bienes suntuarios o prescindibles para justificar cargas tributarias para los consumidores de hasta un 311%.²⁶ En una sociedad que ha incrementado su nivel de vida considerablemente en los últimos treinta años, un porcentaje significativo y mayoritario de los bienes no pueden catalogarse ya como “bienes de uso básico”. Por ello, si este tipo de bienes puede ser gravados por la autoridad con tasas tributarias que significan un encarecimiento del precio final excesivo similares al tabaco, en ese mismo momento la sociedad libre, paradigma de nuestra Constitución, no será sino una mera concesión de quienes detenten la mayoría para decidir lo que debe o no consumirse, producirse o hacerse.²⁷

Debe considerarse, como si esto fuera poco, que de aceptarse esta distinción para estable-

23 El argumento histórico para sustentar la validez de tributos fue utilizado por el Tribunal Constitucional en la Sentencia Rol N° 280/27, indicando: “Históricamente los impuestos impugnados y especialmente al tabaco no han impedido de manera alguna el pleno ejercicio de las actividades económicas de las empresas del giro, lo que constituye un hecho público y notorio el que deriva además de la falta de productos que lo sustituyan”.

24 STC 280/27.

25 STC 280/25.

26 STC 219/8 y 280/19.

27 Parte de la argumentación del Tribunal Constitucional estaría fundada en la afirmación que “un alza de los tributos como los aquí propuestos no cercena fundamentalmente rentas dado el carácter inelástico de su demanda y por no existir sustitutos” respecto del tabaco y la gasolina (STC 20/19).

cer impuestos tan desproporcionados e injustos, la norma constitucional que los prohíbe pierde toda eficacia, pues el legislador invocará para sí el derecho de decidir si un bien es suntuario o necesario, dejando por este expediente a la ciudadanía desguarnecida y sin posibilidad de protección. Es más; si una desproporción tan burda y manifiesta no es considerada inconstitucional por el Tribunal Constitucional; ¿será posible aplicar alzas tributarias tan significativas a otros productos igualmente suntuarios?²⁸

Palabras finales

La potestad tributaria del Estado debe necesariamente analizarse a la luz del marco conceptual y valórico en la cual se encuentra consagrada. Constituye así un error considerar que la potestad tributaria pueda ser similar, si el orden público económico en el cual está inserta se caracteriza por la subsidiariedad del Estado o por un Estado benefactor. El marco de legitimidad del Estado para ejercer su potestad tributaria está circunscrita a que recursos sean necesarios para cumplir la misión que constitucionalmente se le ha atribuido. De esta manera, la potestad tributaria tiene una limitación implícita: restringirse a dar satisfacción a la misión del Estado.

Nuestro sistema constitucional ha consagrado un Estado subsidiario, que tiene un carácter servicial, tal es, debe crear condiciones sociales que permitan a todos y a cada uno su mayor realización espiritual y material posible, pero no le compete imponer una forma determinada a los habitantes. Creadas estas condiciones sociales, la búsqueda de la felicidad es un asunto individual o grupal, mas no un cometido estatal.

Además de este marco de legitimidad, la Constitución ha establecido una serie de derechos y garantías que limitan la potestad tributaria del Estado. Por un lado, está el mandato derivado del artículo 19, N° 26 CPR, en torno a que toda limitación a los derechos fundamentales debe respetar su contenido esencial como su libre ejercicio. Igualmente el artículo 19, N° 20 CPR, consagra el mandato que los tributos deban ser establecidos por ley y que, además, no puedan ser manifiestamente desproporcionados o injustos.

Si bien no existe un límite matemático o porcentual de cuándo un tributo incurre en la infracción constitucional, por ser manifiestamente desproporcionado o injusto, dicha atribución ha sido confiada al Tribunal Constitucional.

Su jurisprudencia sobre el particular ha permitido clarificar conceptos, pero sobre la base de los precedentes históricos, la justificación que los impuestos indirectos pueden traspassarse al consumo, especialmente si la demanda es inelástica, la jurisprudencia ha permitido en el caso del tabaco impuestos de hasta un 311% para el productor o del 75,65 del precio de venta del consumidor. Esta jurisprudencia, en caso de trasladarse a otros bienes suntuarios, constituye una seria amenaza para un sistema basado en la libertad de elegir y puede dar pábulo a que a través de los impuestos pretenda el Estado dirigir la vida de las personas.

28 ¿Sería justo y proporcionado aplicar un impuesto de un 311% a los pasajes aéreos internacionales, sobre la base del carácter de suntuario de dicho servicio como del argumento histórico que ya se aplicó sin objeción de los legisladores en el pasado?