

Proyecto de reforma constitucional, iniciado en Moción de los Honorables Senadores señoras Rincón, Ebensperger, Gatica y Núñez, y señor Walker, que modifica el artículo 65 de la Carta Fundamental, para fortalecer la reserva legal en materia tributaria.

FUNDAMENTOS

Nuestra constitución en su parte orgánica, reserva a la ley, las materias de iniciativa exclusiva del presidente de la república, siendo una de éstas, las iniciativas en materia tributaria.

En efecto, emana la reserva legal en materia tributaria, de los artículos 63 n° 14 que establece que sólo son materias de ley, las que la Constitución señale como leyes de iniciativa exclusiva del Presidente de la República; el artículo 65 inciso 4° N°1 que prescribe que corresponde al Presidente de la República la iniciativa exclusiva para imponer, suprimir, reducir o condonar tributos de cualquier clase o naturaleza, establecer exenciones o modificar las existentes, y determinar su forma, proporcionalidad o progresión; y el artículo 65 inciso 2° que prescribe que los tributos deben ser impuestos, suprimidos, reducidos o condonados por ley, y además deben ser establecidas por ley las exenciones o modificaciones, determinando su forma, proporcionalidad o progresión.

Evidentemente, al decir que los tributos deben ser “impuestos o establecidos por ley”, se refiere a crear todos los elementos que conforman la obligación tributaria, tanto los de carácter subjetivo, es decir, los sujetos obligados, como los de carácter objetivo, esto es, el hecho gravado, la base de cálculo y la tasa aplicable.

Esta reserva legal, además, es de carácter absoluto, pues nuestra carta fundamental no consagra ninguna norma que adopte la fórmula normativa de enunciados abiertos, como sería señalar que se establecerán tributos “con base a la ley” o “con arreglo a ella”, que implicarían la adopción de un sistema flexible de reserva legal en materia tributaria.

Adicionalmente, el artículo 19 n°20 de la Constitución, vuelve a establecer la obligación de respetar el principio constitucional de reserva legal en materia tributaria,

pero esta vez, no como una norma orgánica, sino como elemento esencial para el respeto de una garantía constitucional: la “igualdad tributaria”.

Siendo así, considerar el texto del artículo 64 de la Carta Magna es ineludible. Este señala que “el Presidente de la República podrá solicitar autorización al Congreso Nacional para dictar disposiciones con fuerza de ley durante un plazo no superior a un año sobre materias que correspondan al dominio de la ley”, pero, en su inciso segundo, inmediatamente restringe esta facultad, señalando: “esta autorización no podrá extenderse a la nacionalidad, la ciudadanía, las elecciones ni al plebiscito, **como tampoco a materias comprendidas en las garantías constitucionales [...]**”

Por tanto, es claro que ni siquiera un decreto con fuerza de ley, que en términos jerárquicos equivale a una ley, podrá establecer tributos. Ergo, si ni este tipo de norma puede establecer el tributo y sus elementos, por razones lógicas, menos podrá hacerlo una norma de inferior jerarquía, como lo será un reglamento o un acto administrativo.

A mayor abundamiento, por tratarse de derechos fundamentales de las personas, las leyes que los regule, deben cumplir exigencias adicionales: **“no podrán afectar los derechos en su esencia, ni imponer condiciones, tributos o requisitos que impidan su libre ejercicio”**. Estas exigencias constituyen, stricto sensu, otro derecho fundamental de la personas, esta vez no de igualdad, sino de “seguridad”, establecido en el artículo 19 n° 26 de nuestra carta fundamental¹

Según Tramón², “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”. Por tanto, para cumplir plenamente con este principio, lo que corresponde es que los tributos **sólo 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.**

¹ "La Constitución asegura a todas las personas: N° 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”.

² JAIME TRAMÓN <https://nuestrosimpuestos.cl/que-dice-la-constitucion-en-materia-de-impuestos/> PROYECTO FONDECYT “NUESTROS IMPUESTOS” N° 11181223

A la vez, **en respeto de la garantía de reserva legal**, el mensaje que el ejecutivo presente en el Congreso, debe ser tramitado por éste asegurándose de que la iniciativa abarque la regulación completa de la obligación tributaria, esto es, los sujetos obligados, el hecho gravado, la base de cálculo y la tasa aplicable. Y, **en respeto de la garantía de seguridad de los ciudadanos**, la tramitación legal, debe asegurar que la forma en la cada uno de los elementos se regule no afecte la esencia del derecho de propiedad, ni deje espacio a incertezas o arbitrariedades por delegaciones indebidas a órganos administrativos.

No obstante, todas las normas constitucionales referidas, en nuestro ordenamiento Jurídico podemos constatar en reiteradas ocasiones cómo leyes tributarias se remiten al órgano administrativo. Es el caso de DFL 1 QUE FIJA TEXTO REFUNDIDO, COORDINADO, SISTEMATIZADO Y ACTUALIZADO DE LA LEY NUMERO 17.235 SOBRE IMPUESTO TERRITORIAL

En causa rol 773 del Tribunal Constitucional, con fecha 18 de abril de 2007, un particular recurre de inaplicabilidad por inconstitucionalidad respecto de varias normas contenidas en los artículos 1, 3,4, 5, 7,10,12 y 16 de la de la ley 17.235. Solicita se declaren inaplicables tales preceptos “por cuanto estos dicen relación con el establecimiento del impuesto territorial, sobre todo en lo que se refiere a la determinación de la base imponible, en la cual tiene un rol relevante la administración, por lo cual es dable concluir que las normas en cuestión serían inconstitucionales”.

Sólo a vía de ejemplo, referimos algunas de esas normas delegatorias recurridas, en las cuales contrariando el principio de reserva legal y al principio de seguridad jurídica se entregan al arbitrio de un órgano de la administración el alcance de una norma que regula elementos esenciales del tributo.

- Artículo 1°. - Establécese un impuesto a los bienes raíces, que se aplicará sobre el avalúo de ellos, determinado de conformidad con las disposiciones de la presente ley.

Sin embargo, en el inciso 2° letra A, del mismo artículo, a propósito de que las tasaciones que pudieren ordenarse no incluirán el mayor valor que adquieran los terrenos como consecuencia de mejoras costeadas por los particulares, el texto señala en su párrafo 6° que: “Para hacer efectivo el beneficio Establecido en el inciso anterior, **el Servicio de Impuestos Internos al efectuar una nueva**

tasación del respectivo inmueble, clasificará y tasará el valor de los terrenos agrícolas. Determinará al mismo tiempo la parte que en el avalúo total corresponda al mayor valor adquirido por los terrenos con ocasión de las mejoras introducidas, para los efectos de excluirlas del referido avalúo total.

- En el TITULO III De la Tasación de los Bienes Raíces, artículo 3° señala:
“El Servicio de Impuestos Internos deberá reevaluar, cada 4 años, los bienes raíces agrícolas y no agrícolas sujetos a las disposiciones de esta ley, aplicándose la nueva tasación, para cada serie, simultáneamente a todas las comunas del país”.

Artículo 4°.- El Servicio de Impuestos Internos impartirá las instrucciones técnicas y administrativas necesarias para efectuar la tasación, ajustándose a las normas siguientes:

1°.- Para la tasación de los predios agrícolas el Servicio de Impuestos Internos confeccionará:

a) Tablas de clasificación de los terrenos, según su capacidad potencial de uso actual;

b) Mapas y tablas de ubicación, relativas a la clase de vías de comunicaciones y distancia de los centros de abastecimientos, servicios y mercados, y

c) Tabla de valores para los distintos tipos de terrenos de conformidad a las tablas y mapas señalados.

2°.- Para la tasación de los bienes raíces de la segunda serie, se confeccionarán **tablas de clasificación de las construcciones y de los terrenos** y se fijarán los valores unitarios que correspondan a cada tipo de bien. La clasificación de las construcciones se basará en su clase y calidad y los valores unitarios se fijarán, tomando en cuenta, además, sus **especificaciones técnicas, costos de edificación, edad, destino e importancia de la comuna y de la ubicación del sector comercial.** Las tablas de valores unitarios de terrenos se anotarán en planos de precios y considerando los sectores de ubicación y las obras de urbanización y equipamiento de que disponen”.

En dicho recurso, el Tribunal Constitucional razona señalando que “en suma, es la ley la encargada de precisar los elementos esenciales de la obligación tributaria, pudiendo la

potestad reglamentaria de ejecución sólo desarrollar aspectos de detalle técnico que, por su propia naturaleza, el legislador no puede regular, pero que **éste debe delimitar con suficiente claridad y determinación**" (considerando 25).

De acuerdo por lo señalado por Massone, Profesor de Derecho Tributario de la Universidad de Valparaíso cuestiona esta ley por ser de tal amplitud e indeterminación, que **“deja un margen demasiado expuesto a la discrecionalidad de la administración”**, puesto que *"al señalar elementos en los que se funda el avalúo fiscal de los inmuebles, sustrato inmediato del impuesto territorial que constituye su base imponible, enuncia algunos de tal indeterminación e intrínseca subjetividad, que en el fondo la ley no estaría entregando parámetro alguno que entregue la suficiente claridad a los administrados, dejando en definitiva la determinación del avalúo fiscal al arbitrio del Servicio de Impuestos Internos"*.

Lo mismo afirma el profesor José Yáñez Henríquez, Director Académico Centro de Estudios Tributarios de la Facultad de Economía y Negocios, Universidad de Chile, quien señala que **“la base del Impuesto Territorial corresponde a! avalúo fiscal, que es un valor asignado por el Servicio de Impuesto Internos a la propiedad, de acuerdo a una metodología propia denominada tasación”**. Y agrega que presenta una gran cantidad de exenciones otorgadas por la misma Ley N° 17.235. *"De acuerdo al Título II, artículo 2° de la Ley N° 17.235 estarán exentos de todo o parte del Impuesto Territorial, los inmuebles señalados en el Cuadro Anexo N°1 y N°2 (nómina de exenciones al artículo 27°), en la forma y condiciones que en él se indican. Anexo es bastante extenso, abarca 7 páginas y media, tamaño oficio y letra pequeña. En la lista se encuentran Universidades, Fisco, Fundaciones, Organismos Públicos, Clubes Aéreos, cementerios, cuarteles de bomberos, etc. Además, estarán exentos de todo o parte de este impuesto, aquellos predios que no se mencionan en el anexo y que gozan de este beneficio en virtud de leyes especiales. Todas ellas **“reducen de manera significativa la base del impuesto. Por una parte, esto genera menos recaudación para los gobiernos municipales, y por otra, es un atentado a la equidad horizontal y vertical del impuesto”**.*

OBJETO DEL PROYECTO DE LEY

Por todas estas razones, **se hace necesario volver a reconducir la regulación del impuesto territorial a la reserva legal absoluta establecida en la Carta**

Magna, lo que no sólo es una exigencia de los principios democráticos y de legalidad, sino que también una garantía de respeto del derecho fundamental a la igualdad y a la seguridad de que tal derecho no sea afectado en su esencia.

Considerando además que, conforme a lo razonado por el Tribunal Constitucional EN CAUSA ROL 773 , la potestad reglamentaria de ejecución sólo pueda desarrollar aspectos de detalle técnico que, por su propia naturaleza, el legislador no puede regular, pero que la ley debe delimitar con suficiente claridad y determinación”

En razón de todo lo expuesto, los abajo firmantes, venimos en proponer el siguiente proyecto de reforma constitucional:

PROYECTO DE REFORMA CONSTITUCIONAL

ARTÍCULO ÚNICO

Agréguese en el artículo 65, inciso 4°, numeral 1, el siguiente párrafo segundo nuevo:

“De acuerdo con lo dispuesto en los artículos 19 N° 26 y 64 inciso 2, la ley deberá determinar todos los elementos del impuesto territorial con la objetividad, precisión delimitación y claridad suficientes para no afectar los derechos fundamentales de las personas. Ni el Presidente de la República ni el Congreso Nacional podrán delegar parte alguna de esta regulación en organismos que carecen de potestades legislativas, dejando espacios expuestos a la discrecionalidad de la administración”.