**PRINCIPIO DE NO CONFISCATORIEDAD TRIBUTARIA EN CHILE Y
ESPAÑA: NOTAS SOBRE SU ALCANCE EN LA DOCTRINA Y LA
JURISPRUDENCIA CONSTITUCIONAL**

*THE PRINCIPLE OF NON-CONFISCATORY TAXATION IN CHILE AND SPAIN: NOTES ON ITS
SCOPE IN LEGAL DOCTRINE AND CONSTITUTIONAL JURISPRUDENCE*

Maribel Veas Alfaro*

RESUMEN: Examina el principio de no confiscatoriedad en Chile y España, a través del análisis de su origen, evolución y alcance tanto en la doctrina como en la jurisprudencia constitucional de ambos países. Mediante un enfoque comparativo, el estudio concluye que en Chile y en España se ha vinculado este principio con la protección del derecho de propiedad y la libertad económica. Otras discusiones giran en torno a si el principio es aplicable a tributos directos o indirectos, o si corresponde revisar cada tributo en particular o el sistema tributario en su conjunto. Finalmente, se revisan algunas discusiones actuales sobre el principio de no confiscatoriedad, que ponen de manifiesto la necesidad de continuar delimitando su sentido y alcance. En conclusión, el artículo destaca la importancia del principio de no confiscatoriedad como un límite fundamental al ejercicio de la potestad tributaria, cuya correcta delimitación asegura un equilibrio entre la potestad del Estado de recaudar fondos para sus fines propios y la protección de los derechos de los contribuyentes.

Palabras clave: Principio de no confiscatoriedad, principios constitucionales tributarios.

ABSTRACT: *Explains the principle of non-confiscation in Chile and Spain through an analysis of its origin, evolution, and scope, both in legal doctrine and in the constitutional jurisprudence of both countries. Using a comparative approach, the study concludes that in Chile and Spain, this principle has been linked to the protection of property rights and economic freedom. Other discussions revolve around whether the principle applies to direct or indirect taxes or whether each tax should be reviewed individually or within the tax system as a whole. Finally, some current*

*Abogada y Licenciada en Ciencias Jurídicas por la Universidad Católica del Norte. Magíster en Derecho, mención en Derecho Tributario, por la Universidad de Chile. Académica del Departamento de Ciencias Jurídicas de la Universidad de La Serena, maribel.veas@userena.cl. Recibido el 31 de enero de 2025, aceptado el 14 de mayo de 2025.

debates on the principle of non-confiscation are reviewed, highlighting the need to continue defining its meaning and scope. In conclusion, the article emphasizes the importance of the principle of non-confiscation as a fundamental limit on the exercise of taxing power, whose proper delimitation ensures a balance between the state's authority to collect funds for its own purposes and the protection of taxpayers' rights.

Keywords: Principle of non-confiscatory taxation, constitutional tax principles.

1. INTRODUCCIÓN

El establecimiento de tributos tiene su génesis en la propia organización societaria bajo la forma estatal y en su actividad¹, por cuanto el propio funcionamiento del aparato estatal y de los servicios que provee a los gobernados requiere de financiamiento para su subsistencia². La actividad financiera del Estado implica procurarse ingresos y realizar desembolsos, actividad que realiza con base en un presupuesto que los racionaliza y permite darles una intencionalidad económica, siendo los tributos la forma más importante de obtener ingresos³. Se trata de verdaderas cargas públicas de carácter patrimonial⁴.

Esta forma de financiamiento a través de los tributos es de vital relevancia en los Estados modernos, en cuya configuración se pretende proveer, generalmente, cada vez más derechos sociales y lograr subsanar las diferencias de origen de los ciudadanos⁵. Mientras mayores sean las necesidades que el estado deba asumir, de mayor cuantía será la intervención estatal a través de los tributos⁶. En un Estado social y democrático de derecho, el derecho financiero y tributario es abordado como una “articulación jurídica que permite la redistribución de la riqueza”⁷.

El Estado puede establecer obligaciones tributarias porque detenta potestad tributaria, esto es, “la facultad o posibilidad jurídica del Estado de exigir tributos con respecto a personas o bienes que se encuentran dentro de su jurisdicción”⁸. Este poder tributario es definido también como la “autoridad capaz de imponer a personas la obligación de pagar tributos, prescindiendo, al menos de forma inmediata, de su voluntad”⁹, o como “aquella potestad a través de la cual el Estado puede allegar recursos para satisfacer sus necesidades proveyendo al logro del bien común”¹⁰. En todos los conceptos se resalta que se trata de una potestad-facultad del Estado, que implica obligar a los gobernados a pagar tributos.

¹ PÉREZ (2008) p. 1.

² FELIÚ SEGOVIA (2001) p. 331; SAINZ DE BUJANDA (1982) pp. 21–25.

³ ZABALA ORTIZ (2009) p. 1; VILLEGAS (2002) pp. 67–72.

⁴ NAVARRO BELTRÁN (2008) p. 78.

⁵ LÓPEZ ESPADAFOR (2012) pp. 222–224

⁶ FELIÚ SEGOVIA (2001) p. 331; PLAZA ECHEVARRÍA (2021) pp. 45–51.

⁷ SÁNCHEZ SÁNCHEZ (2021) p. 35; LÓPEZ ESPADAFOR (2012) pp. 222–224.

⁸ ZABALA ORTIZ (2009) p.9; en el mismo sentido PREMINGER (2022) pp. 55–60.

⁹ PÉREZ RODRIGO (2008) p. 45; EVANS DE LA CUADRA y EVANS ESPIÑEIRA (1997) p. 17.

¹⁰ STC rol N°1452 (2010) c.19°.

Esta potestad o poder tributario es “irrenunciable, abstracta, permanente, e indelegable”¹¹ y comprende las funciones normativa, administrativa y jurisdiccional, para cuyo ejercicio el Estado tiene facultades de legislación, de reglamentación, de aplicación, de jurisdicción y de ejecución que ejercen los distintos poderes estatales¹². Sin embargo, su ejercicio no es discrecional. Dentro de este marco, los principios constitucionales tributarios juegan un papel crucial, ya que orientan el ejercicio de la potestad tributaria al establecer límites que protegen los derechos de los contribuyentes¹³.

Las principales limitaciones al ejercicio de la potestad o poder tributario están consagradas en la Constitución de los Estados¹⁴. De hecho, la mayoría de los países han establecido en sus constituciones los aspectos más importantes de la potestad tributaria¹⁵. Conocidos en doctrina como bases de la fiscalidad¹⁶, Constitución Tributaria¹⁷ o “garantías constitucionales del contribuyente”¹⁸, se trata de verdaderos principios jurídicos, entendidos éstos como “valores normativos de carácter organizador aceptados, recogidos o estipulados por la Constitución y que han de inspirar el ordenamiento jurídico, siendo ideas que pueden no manifestarse como las normas, salvedad hecha de su expresión positiva en los textos constitucionales”¹⁹.

Los principios jurídicos constituyen la base de la estructura de todas las relaciones jurídicas entre el Estado y los ciudadanos²⁰, y en el caso de aquellos referidos a la tributación tienen un sentido tridimensional: a) orientan al legislador en la creación de las normas; b) sirven a la administración en las decisiones bajo su imperio; y, c) sirven de garantía para los contribuyentes²¹. Los principios constitucionales tributarios forman parte de la constitución financiera, y ésta, a su vez, de la constitución económica²².

El denominado derecho constitucional económico contempla las normas que regulan la actividad económica del Estado y las garantías individuales establecidas en favor de los ciudadanos en el ámbito económico²³, entre las que se encuentran los principios

¹¹ EVANS DE LA CUADRA y EVANS ESPÍÑEIRA (1997), p. 18; en el mismo sentido PREMINGER (2022) pp. 57-59.

¹² MASBERNAT MUÑOZ (2002); PÉREZ RODRIGO (2008) pp. 39-43.

¹³ VIERA ÁLVAREZ, BASSA MERCADO y FERRADA BORQUEZ (2016) pp. 334-338; ALBURQUENQUE (2021) pp. 92-95.

¹⁴ EVANS DE LA CUADRA y EVANS ESPÍÑEIRA (1997) pp. 31-35.

¹⁵ PÉREZ RODRIGO (2008) p. 46; MASBERNAT MUÑOZ (2002) pp. 310-315.

¹⁶ MASBERNAT MUÑOZ (2002).

¹⁷ ALBURQUENQUE (2021) p. 91.

¹⁸ PREMINGER (2022) p. 108; EVANS DE LA CUADRA y EVANS ESPÍÑEIRA (1997) pp. 31-35; MASBERNAT MUÑOZ (2002) pp. 310-315.

¹⁹ SÁNCHEZ SÁNCHEZ (2021) p.20; en el mismo sentido NAVARRO BELTRÁN (2008) pp. 78-79.

²⁰ MASBERNAT MUÑOZ (2012) pp. 132-136

²¹ SÁNCHEZ SÁNCHEZ (2021) p. 32.

²² ALBURQUENQUE (2021) p. 92; VIERA ÁLVAREZ, BASSA MERCADO y FERRADA BORQUEZ (2016) pp. 330-334.

²³ RUIZ-TAGLE (2013) p. 180; VIERA ÁLVAREZ, BASSA MERCADO y FERRADA BORQUEZ (2016) pp. 330-336

constitucionales tributarios. En tal sentido, la Constitución Económica chilena no es neutra, entre los supuestos que la fundan, destacan la economía de mercado y un rol precario para el Estado como agente económico²⁴, lo que no debe ser perturbado por las exacciones que se realicen a título de tributos.

La Constitución Política de la República de Chile, en su artículo 19 consagra los derechos fundamentales, y en su numeral 20 establece los principios constitucionales tributarios²⁵. Sobre cuáles son, cómo se clasifican y cuál es el alcance de los principios comprendidos en esta norma, la doctrina nacional no es uniforme. Si bien están de acuerdo en que la potestad tributaria está sujeta a ciertos límites, cada autor desarrolla ideas más o menos diferentes y tratan de crear su propia sistemática al respecto²⁶. Así, y solo a modo ejemplar:

_ Zabala Ortiz considera como límites jurídicos o límites constitucionales de la Potestad Tributaria los siguientes: principio de legalidad, principio de igualdad o generalidad, principio de equidad o justicia, principio de propiedad, principio de neutralidad impositiva²⁷.

_ Masbernat Muñoz incluye como principio formal de la tributación el de legalidad, y como principios materiales los de capacidad económica, igualdad tributaria y no confiscatoriedad²⁸.

_ Fernández González señala como principios constitucionales tributarios los siguientes: legalidad tributaria, igualdad tributaria, proporcionalidad tributaria, justicia o razonabilidad tributaria, y no afectación específica²⁹.

_ Finalmente, Navarro Beltrán reconoce cuatro principios constitucionales en materia tributaria: legalidad, igualdad, no confiscatoriedad y no afectación a un fin específico³⁰.

En suma, en Chile no existe consenso respecto de qué principios constitucionales tributarios se incluyen en el artículo 20 de la Carta Magna. Sin embargo, la expresión “En ningún caso la ley podrá establecer tributos manifiestamente desproporcionados o injustos” ha sido designada generalmente como principio de no confiscatoriedad³¹. También se le ha denominado principio de propiedad³² así como principio de justicia o razonabilidad tributaria³³. En lo pertinente a este trabajo nos referiremos a él como principio de no confiscatoriedad.

Dado que en Chile no hay claridad acerca de lo que debe entenderse por tributo confiscatorio y se verifica un escaso estudio acerca de la materia, así como un atraso en la

²⁴ VIERA, BASSA y FERRADA (2016) p. 327; BASSA MERCADO (2015) pp. 65-70.

²⁵ ALBURQUENQUE (2021) pp. 90-93; PREMINGER (2022) pp. 57-60

²⁶ MASBERNAT MUÑOZ (2002); PREMINGER (2022) pp. 60-65.

²⁷ ZABALA ORTIZ (2009) p. 16 y ss.

²⁸ MASBERNAT MUÑOZ (2012) p.130.

²⁹ FERNÁNDEZ GONZÁLEZ (2000) p. 358-359.

³⁰ NAVARRO BELTRÁN (2008) p.78-87.

³¹ NAVARRO BELTRÁN (2008) p. 78-87; ALBURQUENQUE (2021) p. 107; ASTE MEJÍAS (2020) p.68.

³² ZABALA ORTIZ (2009) p. 18.

³³ FERNÁNDEZ GONZÁLEZ (2000) p.358-359.

recepción de modernas doctrinas constitucionalistas³⁴, se ha creído conveniente ampliar el estudio de este principio e incluir una referencia a la Constitución Política española que lo incorpora en el artículo 31.1 de su texto. Aunque el principio de no confiscatoriedad se encuentra establecido en la constitución chilena, resulta relevante también observar cómo este principio ha sido incorporado en otros ordenamientos jurídicos, como el español, lo que aporta una perspectiva comparada de su alcance y aplicación.

Así, el objetivo de este trabajo será analizar el sentido y alcance que se le ha dado en la doctrina y la jurisprudencia constitucional al principio de no confiscatoriedad tributaria, tanto en Chile como en España. En el primer apartado se analiza el principio en Chile, su génesis, desarrollo doctrinal y la jurisprudencia emanada del Tribunal Constitucional de Chile a su respecto. Luego, se realiza el mismo análisis respecto de la norma de la Constitución española. En un tercer apartado se efectúa una breve referencia a algunas discusiones actuales relacionadas con este principio, especialmente considerando los impuestos regulatorios, para terminar con las conclusiones de este trabajo.

2. EL PRINCIPIO DE NO CONFISCATORIEDAD EN CHILE

2.1. El origen del principio de no confiscatoriedad en el seno de la Comisión de Estudios de la Nueva Constitución

Dado que la limitación de no confiscatoriedad es nueva en el ordenamiento constitucional de 1980³⁵, en el presente apartado se analizará cómo se gestó este principio en la Comisión de Estudios de la Nueva Constitución Política de la República de Chile, organismo designado por la Junta Militar para elaborar anteproyecto de la Constitución Política de 1980³⁶.

En la sesión número 398, de 11 de julio de 1978, la también denominada Comisión Ortúzar -en referencia a su presidente, don Enrique Ortúzar Escobar- discutió el alcance de la norma constitucional en estudio³⁷. La primera redacción propuesta fue la siguiente: “Las contribuciones que se establezcan en virtud de la ley no podrán en ningún caso alcanzar montos que constituyan una expropiación al contribuyente o que impidan por su cuantía elevada el desarrollo de una determinada actividad”³⁸.

En lo sucesivo, la sesión abordó los alcances de la disposición propuesta, la que se vinculó con la protección del derecho de propiedad y la prohibición de impuestos expropiatorios. Así, por ejemplo, el comisionado Guerrero -Fiscal del Banco Central de Chile- afirmó que “el tributo constituye expropiación cuando por su cuantía, en cierta medida, implica privar del dominio de algo”³⁹. La comisionada Romo, por su parte, señaló que se entenderá que hay expropiación “cuando la persona, por aumentar su actividad y tener que pagar una tasa más alta de impuestos, percibe menos dinero por un trabajo mayor, en cuya circunstancia no le

³⁴ MASBERNAT MUÑOZ (2002).

³⁵ FELIÚ SEGOVIA (2001) p. 352.

³⁶ CARRASCO DELGADO (1981) pp. 40–4

³⁷ COMISIÓN DE ESTUDIOS DE LA NUEVA CONSTITUCIÓN (1978) p. 611.

³⁸ COMISIÓN DE ESTUDIOS DE LA NUEVA CONSTITUCIÓN (1978) p. 613.

³⁹ COMISIÓN DE ESTUDIOS DE LA NUEVA CONSTITUCIÓN (1978) p. 611.

conviene aumentar su trabajo, pues no hay relación de proporción entre la mayor actividad y la renta”⁴⁰.

Los comisionados Ortúzar y Guzmán advirtieron la dificultad de aplicar una norma en esos términos, y este último fue el primero en señalar que el concepto que podría utilizarse era “confiscatorio” en vez de “expropiatorio”, puesto que la expropiación supone el pago de una indemnización que en el caso de los tributos no procede⁴¹. En lo sucesivo, la Comisión reflexionó sobre la declaración de inaplicabilidad de una ley que estableciera un impuesto confiscatorio, proponiendo incluso un informe del órgano monetario que permitiera a los tribunales decidir con una mejor base de antecedentes frente a un caso concreto⁴².

El comisionado Guzmán puso como referencia el derecho a la libre iniciativa económica, señalando que “no podrán imponerse tributos que por su cuantía elevada impidan el desarrollo de una determinada actividad por parte de los particulares”⁴³. La comisionada Romo indicó una tasa superior al 50% para fijar el límite entre lo confiscatorio y lo no confiscatorio⁴⁴.

Finalmente, el comisionado Bertelsen propuso que la norma insinuada por el comisionado Guzmán se incorporara al proyecto, en los términos siguientes: “Pero en ningún caso tales tributos podrán alcanzar montos manifiestamente desproporcionados o injustos”, mutando así a su redacción final⁴⁵.

En síntesis, el principio de no confiscatoriedad emergió durante las deliberaciones de la Comisión Ortuzar y se vinculó en primer término a la prohibición de tributos expropiatorios. Luego, el concepto fue refinado para asociarlo a la libre iniciativa económica y mutar hacia su redacción final, sentando las bases para su inclusión en la Constitución de 1980⁴⁶.

2.2. El principio de no confiscatoriedad en la doctrina chilena

Quienes han realizado un esfuerzo por tratar definir el sentido y alcance del principio de no confiscatoriedad, lo enmarcan dentro de la garantía del respeto a la propiedad privada que comprende: a) La no confiscatoriedad del tributo; b) La irretroactividad de la ley tributaria; c) El respeto por los contratos leyes; d) El principio de conveniencia; y e) El principio de capacidad contributiva o de proporcionalidad⁴⁷. Así, los tributos constituyen una limitación al derecho de propiedad, justificada por el fin social que el Estado debe cumplir⁴⁸. Ribera Neuman subraya que la prohibición de tributos manifiestamente desproporcionados pretende evitar las cargas que resulten burdas, exageradas e injustificables, preservando el núcleo

⁴⁰ COMISIÓN DE ESTUDIOS DE LA NUEVA CONSTITUCIÓN (1978) p. 612.

⁴¹ COMISIÓN DE ESTUDIOS DE LA NUEVA CONSTITUCIÓN (1978) p. 613.

⁴² COMISIÓN DE ESTUDIOS DE LA NUEVA CONSTITUCIÓN (1978) p. 614.

⁴³ COMISIÓN DE ESTUDIOS DE LA NUEVA CONSTITUCIÓN (1978) p. 614.

⁴⁴ COMISIÓN DE ESTUDIOS DE LA NUEVA CONSTITUCIÓN (1978) p. 615.

⁴⁵ COMISIÓN DE ESTUDIOS DE LA NUEVA CONSTITUCIÓN (1978) p. 615.

⁴⁶ COMISIÓN DE ESTUDIOS DE LA NUEVA CONSTITUCIÓN (1978) p. 610-515; CARRASCO DELGADO (1981), pp. 40-45.

⁴⁷ EVANS DE LA CUADRA y EVANS ESPÍNEIRA (1997), pp. 17-21; MASBERNAT MUÑOZ (2002) pp. 307-308.

⁴⁸ MASBERNAT MUÑOZ (2002), p. 309.

esencial del derecho de propiedad⁴⁹. Es considerado también como una manifestación del derecho de propiedad, de forma que un tributo es confiscatorio cuando su tasa es tal que priva del derecho de propiedad en cualquiera de sus facultades⁵⁰.

En cuanto a su significado, se ha señalado que un tributo “no debe ser expropiatorio, esto es excesivo al punto de afectar el derecho de propiedad en su esencia”⁵¹. Esto, porque un tributo confiscatorio afecta la esencia del derecho de propiedad, consagrado en términos generales en el artículo 19, N° 24 de la Carta Política, y carece de causa lícita⁵². La protección se activa cuando el tributo traspasa los límites de lo razonable, resultando burdamente desproporcionado o injustificable⁵³. En el mismo sentido, se argumenta que la norma busca impedir que el legislador establezca tributos confiscatorios o expropiatorios⁵⁴. En el caso que los tributos lleguen a ser tan significativos que impliquen privar a la persona de una parte significativa de sus bienes, surge de inmediato la protección constitucional antes aludida⁵⁵. Existiría así un reconocimiento implícito a la garantía de propiedad dado que: a) un tributo confiscatorio sería desproporcionado e injusto; y b) la garantía de propiedad se vería vulnerada con un impuesto confiscatorio⁵⁶.

También se ha dicho que un tributo es confiscatorio cuando el monto de su tasa es irrazonable⁵⁷. Ésto ocurre cuando ocasiona un aniquilamiento del derecho de propiedad en su esencia o de cualquiera de sus atributos, esto es, cuando equivale a una parte sustancial del valor del capital, renta o utilidad⁵⁸ o absorba una parte significativa del patrimonio, afectando gravemente su sustento económico⁵⁹.

Respecto de los impuestos a los que se aplica esta prohibición, como veremos, la jurisprudencia se ha inclinado por referirse en mayor medida a los impuestos directos -vg. impuesto a la renta- y en menor medida a los indirectos -vg. impuesto a las ventas y servicios-⁶⁰. En este sentido, coincidimos con Masbernat Muñoz, para quien se trata de una distinción falsa que debilita la garantía constitucional⁶¹.

En resumen, el principio de no confiscatoriedad se entiende en la doctrina chilena principalmente vinculado al derecho de propiedad. El principio limita la potestad tributaria

⁴⁹ RIBERA NEUMANN (2000), p. 27.

⁵⁰ ASTE MEJÍAS (2020) p.68.

⁵¹ EVANS DE LA CUADRA y EVANS ESPÍÑEIRA (1997), p. 19.

⁵² MASBERNAT MUÑOZ (2002) 309.

⁵³ FERMANDOIS VÖHRINGER y POBLETE ORTÚZAR (2013), pp. 28–30.

⁵⁴ ALBURQUENQUE (2021) p. 107; NAVARRO BELTRÁN (2008), pp. 80–81.

⁵⁵ ZABALA ORTIZ (2009) p. 17; NAVARRO BELTRÁN (2008), pp. 80–81.

⁵⁶ PÉREZ RODRIGO (2008) p. 56, 57; NAVARRO BELTRÁN (2008), pp. 80–81.

⁵⁷ MASBERNAT MUÑOZ (2002), p. 310; EVANS DE LA CUADRA y EVANS ESPÍÑEIRA (1997), pp. 18–19.

⁵⁸ RADOVIC (1998) p. 82; ASTE (2002) p. 28, ambos citados por MASBERNAT MUÑOZ (2002) p. 26; FELIÚ SEGOVIA (2001), p. 337.

⁵⁹ RADOVIC SCHOEPEN (2010), pp. 45–46.

⁶⁰ STC rol N°219 (1995) c.11°.

⁶¹ MASBERNAT MUÑOZ (2002) p. 310.

del Estado para imponer tributos que afecten de manera indebida la propiedad de los contribuyentes⁶².

2.3. El principio de no confiscatoriedad en la jurisprudencia del Tribunal Constitucional Chileno

A continuación, se revisará cómo se ha delimitado el sentido y alcance del principio en estudio en la jurisprudencia del Tribunal Constitucional de Chile. En relación con la expresión “manifiestamente desproporcionados o injustos”, el Tribunal Constitucional ha realizado, en primer lugar, una interpretación literal de la norma. Así, ha expresado:

La palabra "manifiestamente" se define en el Diccionario de la Real Academia de la Lengua Española como "Descubierto, patente, claro", y la expresión "desproporcionado", significa que no es proporcionado. El constituyente prohíbe que el tributo sea "manifiestamente desproporcionado" con lo cual reconoce que la desproporción injustificada no violenta el principio de igualdad tributaria⁶³⁶⁴.

Además, la determinación de un tributo confiscatorio corresponde a la justicia constitucional, quienes deberán ponderar las circunstancias caso a caso:

Al no encontrarse contemplado por la Constitución o la ley un concepto de lo que se entiende por manifiestamente desproporcionado o injusto, tal determinación debe quedar entregada a lo que la justicia constitucional decida, caso a caso, en materia de proyectos de ley o de leyes.⁶⁵⁶⁶

La interpretación literal del Tribunal Constitucional establece el primer marco para abordar la cuestión de los tributos confiscatorios, lo que debe ser resuelto por la misma justicia constitucional. A partir de esta base, se amplía el análisis al abordar los derechos, principios o garantías que subyacen en la no confiscatoriedad. Así, el mismo tribunal ha señalado que este principio tiene por esencia la protección del derecho de propiedad y de la libertad económica o de empresa:

La esencia de este principio es evitar la legislación de tributos con carácter confiscatorio o expropiatorio o que vulneraran el derecho constitucional de desarrollar una actividad económica lícita, considerándose con este carácter aquellos impuestos que por su monto afecten el patrimonio o la renta de una persona por ser manifiestamente desproporcionados, injustos, injustificables o irracionales⁶⁷.

La afectación del derecho de propiedad o de la libertad de empresa sería real cuando “el legítimo derecho de los afectados se convirtiera en algo utópico o ilusorio”⁶⁸ pues, en tal

⁶² EVANS DE LA CUADRA y EVANS ESPÍNEIRA (1997), pp. 17–20; MASBERNAT MUÑOZ (2002), p. 310; NAVARRO BELTRÁN (2008), pp. 80–81.

⁶³ STC rol N°280 (1998) c.19°.

⁶⁴ En el mismo sentido, STC rol N°4222 (2018) c.39° y STC rol N°4434 (2018) c.43°.

⁶⁵ STC rol N°280 (1998) c.19°.

⁶⁶ En el mismo sentido, STC rol N°4434 (2018) c.44°.

⁶⁷ STC rol N°219 (1995) c.6° y 7°.

⁶⁸ STC rol N°280 (1998) c.30°.

caso, se vulneraría lo dispuesto en el artículo 19, N° 26 de la Carta Fundamental, esto es, la seguridad legal.

Adicionalmente, el Tribunal Constitucional ha distinguido entre impuestos directos -o personales- y tributos indirectos, lo que es crucial para entender cómo se aplica la desproporcionalidad según el tipo de tributo. En el caso de los tributos directos, la proporcionalidad será ponderada en relación a la capacidad de pago de los contribuyentes, mientras que en los tributos indirectos el concepto de desproporcionalidad es mucho más relativo, pues se agregan otros factores como el carácter suntuario de los bienes. En efecto, el Tribunal Constitucional ha precisado:

Aunque no lo diga la Constitución, es claro que la protección contenida en el artículo 19, N° 20, inciso segundo, está dirigida preferentemente a los impuestos personales, esto es, a los que afectan a la renta de las personas, en tal caso, se prohíben los impuestos desproporcionados o injustos⁶⁹. Si bien es un elemento esencialmente valórico y subjetivo al tratar de determinarlo, la proporcionalidad de los tributos estará ponderada en relación a la capacidad de pago de los contribuyentes, ya que su objetivo es impedir que los tributos representen una expropiación o confiscación, o que impidan la relación de una actividad económica o que sean desproporcionada e injustificadamente irracionales⁷⁰⁷¹.

En materia de impuestos indirectos que gravan al consumo, la desproporcionalidad o injusticia de la tasa se determina a partir de múltiples factores, como la capacidad de pago, el carácter de suntuario o habitual del bien, si con su imposición se impida del todo o se limite el libre ejercicio de una actividad económica o impida la adquisición de dominio sobre los bienes afectados al impuesto. Al ser apreciaciones valorativas, deben acreditarse fehacientemente para que puedan fundar una decisión⁷²⁷³.

Finalmente, “la proporción o desproporción de un tributo debe ser ponderado de acuerdo con la capacidad de pago del contribuyente y no en relación con el monto anterior del impuesto que se modifica”⁷⁴⁷⁵ y “un aumento de los impuestos no puede ser considerado en sí mismo confiscatorio, pues de aceptarse esta tesis toda alza impositiva, por definición, sería manifiestamente desproporcionada e injusta”⁷⁶.

De esta forma, el Tribunal Constitucional de Chile ha interpretado el principio de la no confiscatoriedad, primeramente, de forma literal, enfatizando la importancia de ponderar caso a caso en función de las circunstancias. Luego, ha abordado la desproporcionalidad y su

⁶⁹ STC rol N°280 (1998) c.19°.

⁷⁰ STC rol N°718 (2007) c.42° y 43°.

⁷¹ STC rol N°759 (2007) c.42° y 43°; STC rol N°773 (2007) c.42 y 43°; y STC rol N°4222 (2007) c.39°.

⁷² STC rol N°219 (1995) c.8° y 9°.

⁷³ En el mismo sentido, STC rol N°280 (1998) c.18°.

⁷⁴ STC rol N°203 (1994) c.7°.

⁷⁵ En el mismo sentido STC rol N°4434 (2018) c.43°.

⁷⁶ STC rol N°280 (1998) c.19°.

relación con los derechos fundamentales de propiedad y libre iniciativa económica. Además, ha diferenciado la aplicación del principio en los impuestos directos e indirectos.

Finalmente, jurisprudencia reciente del Tribunal Constitucional ha reafirmado la importancia del principio de no confiscatoriedad como un límite esencial a la potestad tributaria profundizando algunos aspectos doctrinarios. Así, ha señalado que la manifiesta desproporción de un tributo debe calificarse caso a caso, en atención a la naturaleza fáctica concreta, cualquiera sea la naturaleza jurídica del tributo⁷⁷.

3. EL PRINCIPIO DE NO CONFISCATORIEDAD EN ESPAÑA

3.1. El principio de no confiscatoriedad en la doctrina española

A continuación, se realiza un análisis del principio de no confiscatoriedad en la doctrina española. La regulación del principio de no confiscatoriedad nace en la Constitución de 1978⁷⁸. El artículo 31.1 dispone:

Artículo 31.1 Todos contribuirán al sostenimiento de los gastos públicos de acuerdo con su capacidad económica mediante un sistema tributario justo inspirado en los principios de igualdad y progresividad que, en ningún caso, tendrá alcance confiscatorio⁷⁹.

Este artículo establece los principios tributarios de capacidad económica, igualdad, progresividad y no confiscatoriedad, y solo a través de ellos se puede lograr un sistema tributario justo, siendo los primeros concreciones parciales de la justicia⁸⁰, dada la utilización de la expresión “mediante”. Se deja constancia que para algunos autores no es correcto calificarlos como tributarios, pues si bien todos ellos pueden aplicarse a los tributos, algunos se aplican a prestaciones de carácter público que carecen de naturaleza tributaria⁸¹.

La prohibición de no confiscatoriedad ha sido definida por la doctrina española como “el deber del legislador tributario de no establecer tributos que en su configuración determinen una tributación que anule las posibilidades de actuación económica del sujeto, al provocar una tributación irracional”⁸². Este principio se constituye como un límite a la progresividad del sistema tributario⁸³.

El principio de no confiscatoriedad es un principio enigmático, de difícil comprensión, que no ha sido aceptado por toda la doctrina española y al que se le ha prestado menos atención. Las opiniones doctrinales respecto de este principio han estado divididas: algunos autores afirman que la norma tiene más valor ideológico o político que jurídico; para otros se trata de una expresión que garantiza el derecho de propiedad; otro sector señala que viene a fortalecer el principio de capacidad económica como sustento de la imposición; y,

⁷⁷ STC rol N°7784 (2020) c.30°.

⁷⁸ SÁNCHEZ SÁNCHEZ (2021) p. 21.

⁷⁹ <https://www.boe.es/legislacion/documentos/ConstitucionCASTELLANO.pdf>

⁸⁰ SÁNCHEZ SÁNCHEZ (2021) p. 29.

⁸¹ AGUALLO AVILÉS y BUENO GALLADO (2018) p. 1096.

⁸² LÓPEZ ESPADAFOR (2018) p. 156.

⁸³ SÁNCHEZ SÁNCHEZ (2021) p. 55.

finalmente, hay quienes sostienen que es una norma que protege contra el exceso de presión tributaria en que puede incidir el legislador⁸⁴.

En cuanto a su significado, los autores señalan que es consecuencia del reconocimiento del derecho de propiedad⁸⁵, que con este principio se intenta impedir que los tributos priven al ciudadano de sus bienes de forma ilegítima⁸⁶. Se ha indicado que en el límite superior del principio de capacidad económica se encuentra la prohibición de confiscatoriedad, el que se relaciona directamente con el derecho a la propiedad privada reconocido por la Carta Magna española. En efecto, “el constituyente incluye en el ámbito tributario una prohibición propia del derecho a la propiedad privada cuya protección está fuera de toda duda”⁸⁷.

Sobre el vínculo entre la no confiscatoriedad y la propiedad privada, se ha expresado que los tributos afectan la propiedad privada porque de esa forma esta cumple su función social, además el derecho financiero debe cumplir una función redistributiva de la riqueza en un Estado Social y Democrático de Derecho como el Español. Un tributo es confiscatorio “cuando la propiedad deja de ser privada y pasa a ser pública”⁸⁸.

Como en Chile, también se ha vinculado el principio de no confiscatoriedad con la garantía de la libertad económica. En este sentido, se ha argumentado que “lo que se prohíbe es la eliminación de la economía privada a través de los tributos”⁸⁹. Así, “un impuesto es confiscatorio cuando limita la capacidad productiva, absorbiendo parte importante de la renta del contribuyente o su patrimonio”⁹⁰. Finalmente, se ha ejemplificado cuándo se estaría frente a un impuesto tributo confiscatorio, y se ha indicado que una tributación superior al 50% de la renta total del sujeto comenzaría, en principio “a fragmentar los esquemas de lo que hoy la conciencia social reconocería como racional”, poniendo el énfasis en que lo confiscatorio es definido por la racionalidad⁹¹.

Los autores han discutido también si la expresión “sistema tributario” del citado artículo 31.1 implica que los principios que allí se consagran se aplican a la totalidad de los impuestos que conforman el sistema tributario español, o a cada tributo que se establezca por ley individualmente considerado, o a ambos. Para algunos autores se trata de una prohibición al sistema tributario en su conjunto, como a cada uno de los tributos que lo componen⁹². Para otros autores en cambio, “los principios de progresividad y de no confiscatoriedad sí resultan

⁸⁴ SÁNCHEZ SÁNCHEZ (2021) p. 19,67, 68.

⁸⁵ SÁNCHEZ SÁNCHEZ (2021) p. 37; LÓPEZ ESPADAFOR (2018) p. 153 y ss.; LÓPEZ ESPADAFOR (2012) p. 220 y ss.

⁸⁶ NÚÑEZ PÉREZ (1991) p. 242, citado por SÁNCHEZ SÁNCHEZ (2021) p. 45.

⁸⁷ PLAZA ECHAVARRÍA (2021) p. 214.

⁸⁸ LÓPEZ ESPADAFOR (2018) p. 159.

⁸⁹ SÁNCHEZ SÁNCHEZ (2021) p. 33.

⁹⁰ SÁNCHEZ SÁNCHEZ (2021) p. 49.

⁹¹ SÁNCHEZ SÁNCHEZ (2021) p. 55.

⁹² SÁNCHEZ SÁNCHEZ (2021) p. 37; PLAZA ECHAVARRÍA (2021) p. 216; LÓPEZ ESPADAFOR (2018) p. 176.

predicables únicamente del sistema tributario en su conjunto, de manera que no tienen por qué respetarlos todos y cada uno de los tributos que integran dicho sistema”⁹³.

Finalmente, y considerando la interpretación del Tribunal Constitucional de Chile respecto de a qué clases de impuestos debe aplicarse este límite de no confiscatoriedad, en la doctrina española se ha argumentado que debe cumplirse tanto en impuestos directos como indirectos:

La contemplación, desde la perspectiva fiscal, del derecho de propiedad, no solo en materia de imposición directa, sino también en materia de imposición indirecta, se presentaría como lo más acorde con los postulados de un Estado social y democrático de Derecho⁹⁴ (p. 155).

De esta forma, queda de manifiesto que la doctrina española ha vinculado el principio de no confiscatoriedad principalmente con el derecho de propiedad y la libertad económica. Existe consenso sobre su función como límite a la progresividad excesiva de los tributos, previniendo que los tributos anulen la capacidad de actuación económica del contribuyente. Además, se ha debatido su aplicación según la especie de tributo y el alcance de la expresión “sistema tributario” contenida en la norma constitucional en estudio.

3.2. El principio de no confiscatoriedad en la jurisprudencia del Tribunal Constitucional Español

En cuanto a la jurisprudencia relativa a este principio, el Tribunal Constitucional de España expresó:

“(…) la prohibición de confiscatoriedad supone incorporar otra exigencia lógica que obliga a no agotar la riqueza imponible -sustrato, base o exigencia de toda imposición- so pretexto del deber de contribuir; de ahí que el límite máximo de la imposición venga cifrado constitucionalmente en la prohibición de su alcance confiscatorio”⁹⁵.

En una jurisprudencia reciente, del año 2021, el Tribunal Constitucional de España ha ofrecido una síntesis de sus pronunciamientos sobre la materia, en el siguiente tenor:

El principio de no confiscatoriedad (es) entendido como proscripción del gravamen de una riqueza inexistente o ficticia implica per se una vulneración del principio de capacidad económica como fundamento de la imposición” (...). En este sentido, el principio de no confiscatoriedad, entendido en su sentido tradicional, «obliga a no agotar la riqueza imponible – sustrato, base o exigencia de toda imposición– so pretexto del deber de contribuir, lo que tendría lugar si mediante la aplicación de las diversas figuras tributarias vigentes se llegara a privar al sujeto pasivo de sus rentas y propiedades, con lo que además se estaría desconociendo, por la vía fiscal indirecta, la garantía prevista en el artículo 33.1 de la Constitución [el derecho a la propiedad privada]^{96 97}.

⁹³ AGUALLO AVILÉS y BUENO GALLARDO (2018) p. 1112.

⁹⁴ LÓPEZ ESPADAFOR (2018) p.155.

⁹⁵ STC Español rol N°150/1990, de fecha 4 de octubre de 1990, fundamento jurídico 9.

⁹⁶ STC Español rol N°182/2021, de fecha 26 de octubre de 2021, fundamento jurídico 2.

⁹⁷ En el mismo sentido: STC Español rol N° 150/1990, de fecha 4 de octubre de 1990, fundamento jurídico 9; STC Español rol N° 14/1998, de fecha 22 de enero de 1998, fundamento jurídico 11; STC

En ambas sentencias se pone en énfasis la protección de la garantía de propiedad privada que con este principio se pretende, aplicado a un área específica de las potestades estatales: la tributaria. Sobre la discusión de si el principio se aplica a la totalidad de los impuestos que conforman el sistema tributario, o a cada tributo que se establezca por ley, el Tribunal Constitucional de España señaló:

En consecuencia, aunque el artículo 31.1 de la Constitución Española haya referido el límite de la confiscatoriedad al «sistema tributario», no hay que descuidar que también exige que dicho efecto no se produzca «en ningún caso», lo que permite considerar que todo tributo que agotase la riqueza imponible so pretexto del deber de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos⁹⁸.

En síntesis, el Tribunal Constitucional de España ha subrayado de manera consistente que el principio de no confiscatoriedad tiene como objetivo fundamental la protección de la propiedad privada frente a tributos que puedan agotar la riqueza imponible. Además, se ha distinguido entre los distintos tipos de tributos, reconociendo que la constitucionalidad depende de su proporcionalidad y de la capacidad de los contribuyentes para soportarlo.

4. DISCUSIONES ACTUALES A PROPÓSITO DE LA NO CONFISCATORIEDAD

Aunque el desarrollo dogmático de este principio ha sido particularmente acotado, presenta interesantes posibilidades de desarrollo a la luz de las nuevas tendencias en materias tributarias como es el caso de los impuestos regulatorios o impuestos verdes. En particular se ha discutido en la doctrina si la institución de los tributos verdes, justificados en el principio de derecho ambiental de “quien contamina, paga”, supone o no la consideración o interacción con los principios inherentes al derecho constitucional tributario, particularmente los referidos a la capacidad económica y a la no confiscatoriedad⁹⁹.

En la segunda década del siglo XX, Arthur Pigou fue quien justificó por primera vez la utilización de instrumentos tributarios con la finalidad de minimizar los efectos adversos de la producción de bienes sobre el medioambiente^{100 101}. También denominado “impuesto regulador”. Es necesario que quienes producen y, consecuentemente, generan contaminación, internalicen el costo de esta externalidad negativa¹⁰².

Así surge la idea del “impuesto regulador”. En este modelo quienes contaminan deben asumir el costo económico de su daño, lo que se expresa tributariamente mediante gravámenes a actividades contaminantes.

Español rol N° 233/1999, de fecha 21 de diciembre de 1999, fundamento jurídico 23; STC Español rol N°71/2008, de 26 fecha de febrero del 2008, fundamento jurídico 6; STC Español rol N° 120/2008, de fecha 6 de mayo de 2008, fundamento jurídico 1; STC Español rol N° 342/2008, de fecha 28 de octubre de 2008, fundamento jurídico 1; y, STC Español rol N°69/2018, de fecha 20 de junio de 2018, fundamento jurídico 3.

⁹⁸ STC Español, rol N° 26/2017, de fecha 16 de febrero de 2017, fundamento jurídico 2.

⁹⁹ TOBÍA DÍAZ (2019) p. 21.

¹⁰⁰ PIGOU (1920).

¹⁰¹ FAÚNDEZ y DALRI TIMM DO VALLE (2014) p.100

¹⁰² NAVARRO SCHIAPPACASSE (2019a) p. 198.

En Chile la garantía de protección del medioambiente del artículo 19, N°8 de la Constitución, incluye el deber del Estado de velar por dicha protección ambiental y tutelar la preservación de la naturaleza¹⁰³. Aunque dentro de las distintas formas de protección ambiental no se refleja en forma directa el establecimiento de tributos como mecanismo de tutela a dicho bien jurídico, la doctrina chilena ha coincidido en que sería procedente la utilización extrafiscal del tributo¹⁰⁴, fundado en que la potestad tributaria del Estado no hace referencia a una finalidad específica de ellos. Sin embargo, sería relevante distinguir la carga tributaria global de un contribuyente de la carga referida al tributo en particular¹⁰⁵.

Una discusión actual relevante plantea que la utilización extrafiscal de los tributos, aunque legítima para fines de interés público como la protección del medioambiente, la salud o la redistribución, puede generar riesgos de afectar la capacidad económica y la propiedad privada de manera desproporcionada, infringiendo el principio de no confiscatoriedad¹⁰⁶. En efecto, la doctrina advierte que los fines extrafiscales no eximen del respeto a los principios constitucionales tributarios y que el uso expansivo de la potestad tributaria para fines ajenos a la recaudación exige una especial ponderación de la carga tributaria efectiva que se impone al contribuyente¹⁰⁷.

No obstante, esto plantea un dilema jurídico aún no resuelto ¿debe priorizarse el principio de capacidad económica, como base de justicia tributaria, o puede justificar el Estado una carga tributaria intensiva sobre la sola base de un interés ambiental o extrafiscal? ó ¿cómo se resguarda el principio de no confiscatoriedad frente a tributos que no persiguen fines recaudatorios sino conductuales?

Este dilema se vuelve más visible al analizar sentencias como la del Tribunal Constitucional de España que anuló parcialmente el impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana, por generar una carga desproporcionada que afectaba la riqueza inexistente del contribuyente, vulnerando el principio de capacidad económica¹⁰⁸. Así se refuerza la idea de que la presión tributaria, aún con fines extrafiscales, no puede conculcar sustancialmente el derecho de propiedad.

En el mismo sentido, a propósito del sistema español, se ha señalado que si bien el principio de no confiscatoriedad se estableció como forma de concreción del deber de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos, la misma Constitución Española, en su artículo 18, protege el derecho a un medio ambiente adecuado, con lo que se legitima el

¹⁰³ FAÚNDEZ y DALRI TIMM DO VALLE (2014) p. 102.

¹⁰⁴ Como señala Navarro (2019), de la concepción de tributo pareciera que es central la idea de recaudar dinero para que el ente público pueda cumplir su finalidad de promover el bien común. La extrafiscalidad tributaria rompe esta lógica, pues en estos casos el tributo deja de tener como foco la recaudación.

¹⁰⁵ NAVARRO SCHIAPPACASSE (2019b) p. 406.

¹⁰⁶ TOBÍA DÍAZ (2019) p. 21.

¹⁰⁷ LÓPEZ ESPADAFOR (2012) p. 223.

¹⁰⁸ STC Español rol N°182/2021, de fecha 26 de octubre de 2021

establecimiento de impuestos regulatorios. Estos impuestos deben cumplir igualmente con los principios establecidos en el artículo 31.1¹⁰⁹.

Otra discusión interesante asociada al principio de no confiscatoriedad es la relacionada con los impuestos al patrimonio, particularmente con su posible impacto en la capacidad económica de los contribuyentes. A modo ejemplar, en Chile, el proyecto de reforma tributaria de 2022 contenía una propuesta de impuesto al patrimonio¹¹⁰, que incorporaba un límite máximo al impuesto denominado “carga tributaria máxima del impuesto al patrimonio”. El establecimiento de este límite fue considerado como un reconocimiento del legislador a posibles afectaciones al principio de no confiscatoriedad de la propuesta¹¹¹.

Sobre este tipo de tributos, somos de la opinión que una carga fiscal excesiva sobre el patrimonio podría afectar la esencia del derecho de propiedad, al gravar la mera tenencia o propiedad de activos, produzcan o no produzcan flujos de ingresos regulares. Como bien ha expresado la jurisprudencia ya citada, los tributos no deben privar a los contribuyentes de las fuentes generadoras de rentas.

Además, la evolución de los fines del tributo -desde lo fiscal hacia lo ambiental o redistributivo- impone el desafío de reinterpretar los principios clásicos del derecho tributario, en particular el de no confiscatoriedad, a la luz de las nuevas prioridades de los Estado contemporáneos.

Finalmente, la doctrina ha advertido que el principio de no confiscatoriedad no solo debe analizarse respecto de los impuestos en sentido estricto, sino también frente a otros mecanismos de cobro como las multas, recargos, o intereses aplicados a deudas tributarias. Cuando éstos superan de forma desproporcionada el monto original adeudado, pueden transformarse en verdaderas sanciones confiscatorias, vulnerando los principios de razonabilidad y justicia tributaria¹¹². De esta manera, el principio en estudio extendería su protección no solo a los tributos, sino a todo el sistema de cargas económicas derivadas del incumplimiento tributario.

5. CONCLUSIONES

El principio de no confiscatoriedad tributaria se erige como un límite fundamental a la potestad tributaria del Estado, que protege derechos esenciales como la propiedad privada y la libertad económica. A través de un análisis comparativo de la doctrina y la jurisprudencia constitucional de Chile y España, se observa que este principio, aunque concebido de manera similar en ambos ordenamientos jurídicos, ha tenido desarrollos doctrinales y jurisprudenciales diversos.

Tanto en la historia fidedigna de su establecimiento, en doctrina, como en la jurisprudencia chilena se ha vinculado el principio de no confiscatoriedad con las garantías de derecho de propiedad y de libre iniciativa económica. Se trata de impedir que la excesiva

¹⁰⁹ LÓPEZ ESPADAFOR (2018) p. 163.

¹¹⁰ Proyecto de ley N°15.170-05 (2022).

¹¹¹ BRIONES MIRANDA (2022) p. 213.

¹¹² BRIONES MIRANDA (2022) p. 210.

cuantía de un tributo afecte la esencia de estos derechos. Además, existe controversia sobre si debe aplicarse a impuestos directos o indirectos, pero los tribunales se han inclinado por aplicarla a ambos, pero de forma menos exigente para los segundos. Además, la jurisprudencia constitucional reciente reafirma la vigencia y dinamismo del principio.

En el caso de España, el principio de no confiscatoriedad se encuentra establecido expresamente en el artículo 31.1 de la Constitución Política de 1978. También se ha señalado por la doctrina y la jurisprudencia que constituyen un límite destinado a proteger los derechos de propiedad y libertad económica. Otras discusiones se destinan a determinar si procede verificar su cumplimiento respecto de todo el sistema tributario o de cada uno de los impuestos que lo componen, primando la opinión de que la norma se refiere a ambas situaciones.

Además, la creciente relevancia de los impuestos regulatorios o verdes, especialmente en materia ambiental, abre nuevas interrogantes sobre la interacción de este principio con finalidades extrafiscales. El uso intensivo del tributo con fines ambientales o sociales debe ponderarse cuidadosamente para evitar afectaciones indebidas a la capacidad económica y al derecho de propiedad.

Por otra parte, se ha advertido que el principio de no confiscatoriedad no se limita al análisis de los tributos en sentido estricto, sino que también debe proyectarse sobre las multas, recargos e intereses tributarios. Todas estas discusiones ponen en relieve la necesidad de una evolución en la doctrina y la jurisprudencia para equilibrar la protección de garantías fundamentales con los objetivos de interés público.

En definitiva, el principio de no confiscatoriedad constituye un límite esencial al poder tributario del Estado, cuya correcta aplicación requiere un análisis equilibrado entre la necesidad de financiamiento público y la protección de los derechos de los contribuyentes. Su desarrollo doctrinal y jurisprudencial debe seguir avanzando para evitar interpretaciones excesivamente restrictivas que limiten la capacidad recaudatoria del Estado, por una parte, y para prevenir cargas impositivas que puedan resultar desproporcionadas o injustas. En este sentido, el desafío radica en promover un sistema tributario justo, sostenible y garante de los principios constitucionales tributarios.

6. BIBLIOGRAFÍA

- AGUALLO AVILÉS, A. y BUENO GALLARDO, E. (2018). Artículo 31. En M. Rodríguez-Piñero y Bravo Ferrer, y M. Casas Baamonde (eds.), *Comentarios a la Constitución Española* (pp. 1095-1128). Fundación Wolters Kluwer España.
- ALBURQUENQUE, S. (2021). La “Constitución Tributaria” en Chile. En F. Saffie Gatica y A. Faundes Ugalde (eds.), *Derecho Tributario Constitucional: En tiempos de decisión de una nueva Constitución* (pp. 89-106). Tirant Lo Blanch.
- ASTE MEJÍAS, C. (2020). *Curso sobre derecho y código tributario*. Tomo I. Thomson Reuters
- BASSA MERCADO, J. (2015). La Constitución Económica chilena: Fundamentos, estructura y crítica. *Revista de Derecho (Valparaíso)*, (45), 61–92.

- BRIONES MIRANDA, S. (2022). Análisis crítico del proyecto de ley del impuesto al patrimonio incorporado en la reforma tributaria año 2022. *Revista de Derecho Tributario Universidad de Concepción* (12), 205–213.
- CARRASCO DELGADO, S. (1981). Génesis de la Constitución Política de 1980. *Revista de Derecho Público* (29/30), 35–65.
- Comisión de Estudio de la Nueva Constitución (1973-1978). *Actas Oficiales de la Comisión de Estudio de la Nueva Constitución Política de la República*. XI(398) 610-638.
- EVANS DE LA CUADRA, E. y EVANS ESPÍÑEIRA, E. (1997). *Los tributos ante la constitución*. Editorial Jurídica de Chile.
- FAÚNDEZ UGALDE, A., y DALRI TIMM DO VALLE, M. (2014). Hacia una nueva normativa tributaria de protección del medio ambiente: la experiencia comparada en el derecho tributario brasileño. *Revista de Estudios Tributarios*, (10), 99–121.
- FELIÚ SEGOVIA, O. (2001). Los tributos en la constitución. En E. Navarro Beltrán (Ed.), *20 años de la constitución chilena 1981-2001* (pp. 331-358). Editorial Jurídica ConoSur Ltda.
- FERNÁNDEZ GONZÁLEZ, M. (2000). Principios constitucionales de proporcionalidad y justicia en materia tributaria. *Revista chilena de Derecho*, 27(2), 357–371.
- FERMANDOIS VÖHRINGER, A., y POBLETE ORTÚZAR, D. (2013). El debut del tributo desproporcionado e injusto en la jurisprudencia del Tribunal Constitucional. En *Sentencias Destacadas 2012* (pp. 23–42). Ediciones Libertad y Desarrollo.
- LÓPEZ ESPADAFOR, C. (2012). El derecho de propiedad desde la perspectiva tributaria en un Estado social y democrático de derecho: España en Europa. *Derecho y Realidad*, 10(20), 215-258.
- LÓPEZ ESPADAFOR, C. (2018). Cómo concretar la prohibición de no confiscatoriedad haciendo el sistema tributario más progresivo. *Crónica tributaria*, 166, 147-187.
- MASBERNAT MUÑOZ, P. (2002). Garantías constitucionales del contribuyente: crítica al enfoque de la doctrina nacional. *Ius et praxis*, 8(2), 299-357.
- MASBERNAT MUÑOZ, P. (2012). El desarrollo de los Principios Constitucionales Tributarios de carácter material en la jurisprudencia del Tribunal Constitucional. *Revista de Derecho*, 19(1), 129-196.
- NAVARRO BELTRÁN, E. (2008). Notas sobre principios de Derecho Constitucional Tributario. *Revista de Derecho Público*, 70, 77-87.
- NAVARRO SCHIAPPACASSE, M. P. (2019a). El impuesto sobre las emisiones de fuentes fijas y su inserción en el sistema tributario chileno. *Revista de derecho (Valparaíso)*, (52), 195-224.
- NAVARRO SCHIAPPACASSE, M. P. (2019b). Extrafiscalidad de carácter ambiental ¿Tiene cabida en el texto constitucional vigente? En F. Saffie Gatica y A. Faundes Ugalde (Eds.),

Derecho Tributario Constitucional: En tiempos de decisión de una nueva Constitución (pp. 89-106). Tirant Lo Blanch.

PÉREZ RODRIGO, A. (2008). *Manual de Código Tributario (6.a ed.)*. Thomson Reuters.

PIGOU, A. C. (1920). *The Economics of Welfare*. Macmillan.

PLAZA ECHEVARRIA, J. (2021). *La Justicia como fundamento del sistema tributario español*. Dykinson.

PREMINGER, D. I. (2022). *La potestad tributaria en el régimen constitucional chileno*. Editorial Libromar.

RADOVIC SCHOEPEN, A. (2010). *Sistema Sancionatorio Tributario: Infracciones y Delitos*. Editorial Jurídica de Chile.

RIBERA NEUMANN, T. (2000). La potestad tributaria del Estado. *Revista de Derecho Público*, (62), 22–31.

RUIZ-TAGLE VIAL, C. (2013). *Curso de Derecho Económico*. Editorial Librotecnia.

SAINZ DE BUJANDA, F. (1982). *Curso de Derecho Financiero y Tributario. Parte General*. (13ª ed.). Editorial Tecnos.

SÁNCHEZ SÁNCHEZ, E. (2021). *El principio de no confiscatoriedad en materia tributaria*. Thomson Reuters Aranzadi.

TOBIA DIAZ, R. (2019). Una mirada comparada sobre los tributos ambientales en Chile y España. *Revista de Derecho Ambiental*, (12), 7-28.

VIERA ÁLVAREZ, C., BASSA MERCADO, J., y FERRADA BORQUEZ, J. (2016). Una aproximación a la idea de “Constitución Económica” y sus alcances en la Constitución Chilena. *Boletín mexicano de derecho comparado*, 49(145), 325-359.

Villegas, H. (2002). *Curso de Finanzas Públicas y Derecho Tributario*. Abeledo Perrot.

ZABALA ORTIZ, J. (2009). *Manual de Derecho Tributario*. Thomson Reuters Puntolex.

Normativa:

Constitución Política de la República de Chile, de 1980.

Código Tributario.

Ley N°20.780, publicada el 29 de septiembre de 2014.

Ley N°21.210, publicada el 24 de febrero de 2020.

Ley N°21.225, publicada el 2 de abril de 2020.

Normativa extranjera:

Constitución Española. Promulgada en 1978. *Boletín Oficial del Estado* N°311, de 29 de diciembre de 1978, artículo 31.

Sentencias:

STC rol N°1452, de 5 de agosto de 2010.

STC rol N°280, de 20 de octubre de 1998.

STC rol N°219, de 31 de julio de 1995.

STC rol N°718, de 26 de noviembre de 2007.

STC rol N°203, de 6 de diciembre de 1994.

STC rol N°7784, 9 5 de julio de 2020.

STC rol N°1452, de 5 de agosto de 2010.

Sentencias extranjeras:

España. Tribunal Constitucional. Sentencia 150/1990, de 4 de octubre de 1990.

España. Tribunal Constitucional. Sentencia 182/2021, de 26 de octubre de 2021.

España. Tribunal Constitucional. Sentencia 26/2017, de 16 de febrero de 2017.