

PODER TRIBUTARIO: UNA PRECISION TERMINOLOGICA

LOURDES OJEDA NOBLECILLA

Bachiller (egresada de la Universidad San Martín de Porras), asistente de Cátedra del Curso de Derecho Financiero en la Facultad de Derecho y Ciencias Políticas de la Universidad de Lima.

El Poder Tributario es una de las manifestaciones clásicas del poder económico del Estado, en todas las épocas ha sido sustento del mismo; ahora es aún más pues el Estado necesita hoy, potenciar el instrumento fundamental para el logro de medios económicos: los tributos, y así poder cumplir sus cometidos (1).

El Poder Tributario es una realidad indudable que se justifica no solo por su necesidad, pues no hay gobierno sin tributos, sino por ser piedra angular y punto de par-

tida para el estudio y conocimiento del Derecho Financiero. Por otro lado, la institucionalización de las regiones y la inclusión en la Constitución de un precepto, el Art. 139 que se ocupa del Poder Tributario detentado por el Estado, los gobiernos locales y las ciudades entidades regionales nos obliga a preguntarnos ¿cómo será el manejo del Poder Tributario en el futuro?

Estas son las razones fundamentales que nos obligan a plantear con urgencia la revisión del esquema doctrinal del Poder Tributario. A la luz de estas reflexiones, intentamos replanteamos en toda su riqueza la dogmática del Poder Tributario en su versión constitucional democrática.

Un punto de cierta relevancia es el emplazamiento del Poder Tri-

butario en el marco más genérico y amplio del poder financiero. El primero consiste en la facultad propia del Estado de establecer tributos, en tanto que el poder financiero se refiere no sólo al poder de establecer tributos, sino también a los demás tipos de ingresos públicos, así como a la autorización del gasto realizado por el ente público. En suma, el Poder Tributario forma parte de la categoría superior del poder financiero.

El tema que abordamos a dado lugar a interpretaciones divergentes, que por razones de espacio no podemos reproducir, pero que nos han permitido esbozar un concepto del mismo: el Poder Tributario es el instrumento que posibilita que el Estado pueda cumplir con sus funciones al proporcionarle una importante fuente

Citas

(1) Las funciones públicas en un país se distribuyen generalmente entre una pluralidad de entidades territoriales de mayor o menor autonomía, las mismas que necesitan recursos financieros para cubrir sus erogaciones.

de financiación. Consiste en la posibilidad reconocida a un ente público de establecer tributos; o, en otras palabras, la posibilidad de acción consistente en la incorporación de nuevos tributos al ordenamiento jurídico, reconocida en favor de una personificación pública determinada.

En cuanto a su fundamentación, dejando de lado arcaísmos conceptuales, podemos hablar de un trípede en el que se apoya el poder tributario:

- Un fundamento económico, la necesidad de sostener unos gastos públicos y el cumplimiento de las metas de política fiscal y de política económica.

- Un fundamento político-social, pues dada la significación del tributo, el ejercicio del poder tributario no puede llevarse a buen término sino es merced al acuerdo de las fuerzas político-sociales más importantes en torno a la forma y sobre quienes va a recaer principalmente la financiación del gasto público. Es el Parlamento el lugar o foro idóneo para que en su seno se desarrollen las negociaciones, transacciones y pactos entre las principales fuerzas políticas.

- Un fundamento jurídico, ya que como hemos visto, su articulación se produce en el texto constitucional (2).

Para mejor comprensión del tema se hace imprescindible una

consideración histórica del Poder Tributario. Desde los albores del concepto de soberanía dentro del contenido de la misma se situó la potestad de elaborar y aprobar leyes, y, junto a ésta, la potestad de establecer tributos propia del que era el soberano, el príncipe. Debemos tener presente de que no siempre fue la misma estructura de poder la que ostentó la capacidad de establecer tributos; muy por el contrario, hemos comprobado como siendo en principio tarea propia de las asambleas estatales, el tratamiento de la cuestión de bifurcó más tarde por cauces distintos, que encuentran en el caso francés y en el inglés sus ejemplos más claros.

En Francia, como señala W. Ullmann: "Dentro de su función teocrática, era el rey quien decidía el momento propicio en el que, en virtud de la *protectio regni* o la *tutia regni*, había necesidad de poner en práctica las medidas reales. Mediante la invocación de este principio fue posible establecer definitivamente los derechos del rey a fijar impuestos y contribuciones por el interés del reino, de comienzos del siglo XIII en adelante. El rey establecía sus impuestos para las necesidades de defensa del reino, fórmula de flexible interpretación, especialmente cuando era el mismo rey quien legitimaba y únicamente precisaba y definía dichas necesidades...".

En cuanto al caso inglés, García Anoveros ha señalado que a fines del siglo XV podía encontrarse ya en Inglaterra una doctrina financiera en la que se refiere a ingresos elaborada por el Parlamento: "1º El rey no podría establecer tributos directos sin la conformidad del Parlamento; 2º El rey tenía limitado su facultad de establecer ciertos tributos indirectos tradicionales, en cuanto debían estar justificados por las necesidades del

momento; 3º El Parlamento tenía el derecho de establecer tributos de cualquier clase. Cierta que esta tan prometedora doctrina económico-financiera cayó en desgracia durante el absolutismo en los siglos XV y XVI, pero se reincorporó a la vida cívica con la Petición de Derechos (*Bill of Right*) con la cual se consagra el postulado que el tiempo convirtió en principio: que es ilegítimo todo impuesto no aprobado por el órgano legislativo.

Llegamos merced a grandes zancadas históricas, que nos serán disculpadas por el motivo específico de este artículo, al nacimiento del constitucionalismo moderno, que se sitúa a raíz de la Revolución Francesa, y cuya primera manifestación fue la Carta Magna gala de 1791.

Los acontecimientos revolucionarios de 1789 impulsaron la consagración de algo que ya se había manifestado desde tiempos atrás: El ascenso al poder económico y político de la burguesía. El baluarte inexpugnable sobre el que se sustentaba esta clase era el derecho de propiedad, e instrumento que podía lesionar tal derecho eran los tributos, tomando en cuenta esta circunstancia parece justificable que los impuestos fueran vistos con mirada desconfiada y restrictiva, dado que constituían una clara disminución de las disponibilidades económicas de aquellos que, porque tenían, podían pagar: la burguesía. La preocupación con la que se contemplaba el fenómeno fiscal tuvo dos importantes garantías: la distinción tajante entre la facultad de establecer leyes en general y la facultad de exigir impuestos a través de una ley especialmente referida a este punto, y por otro lado, la atribución obligada de la facultad de establecer impuestos en favor del órgano legislativo,

Citas

- (2) Toda actividad de las autoridades que afecte la esfera jurídica del ciudadano debe tener en última instancia, base legal: El ciudadano adeuda los tributos porque están en la ley, y los adeuda en la forma por ella establecida. Sentido lo anterior nos preguntamos ¿el establecimiento de cupos por grupos electorales implica el ejercicio de un poder fiscal?, la respuesta es obviamente negativa.

que era dominado por la clase a la que la exigencia de los tributos podía perjudicar más, la burguesía.

Es así como las normas fiscales, pasaron a ser, en el marco del movimiento constitucionalista, uno de los contenidos clásicos de las Cartas Magnas.

Obsérvese, pues, que el Poder Tributario en sentido propio ha nacido cuando el Estado se ha configurado como realidad política tangible. La interdependencia entre ambas realidades es clara; de ahí que una modificación en la estructura y funciones del Estado repercute de inmediato en la significación del poder tributario y de los tributos. El Poder Tributario al igual que el Estado es una categoría temporal, que se transforma a lo largo de los tiempos, según las circunstancias históricas se alteran,

Uno de los problemas con los que ha de enfrentar la teoría general del Poder Tributario es con el de la existencia de una pluralidad de titularidades tributarias dentro de un espacio nacional. Los autores desde principio de siglo, han acudido a la categoría del poder originario y del derivado para explicar el fenómeno descrito. Ahora bien, desde nuestros planteamientos, mantener que la titularidad tributaria de los entes regionales es derivada es tanto como opinar que el poder político, verdadero sustrato político de la titularidad tributaria de las Regiones, deriva exclusivamente del Estado, cuando tal poder procede en su ámbito territorial y competencial, una vez fijada la estructura del Estado en la Constitución, de la representación popular que se sentará en el futuro en sus Asambleas político-legislativas. Además, si el origen del poder tributario lo situamos donde lo situamos, tan originario es el del Estado como el de las Regiones o el de los Gobiernos

Locales; otra cosa es que, en función de las características propias de uno u otro ente, el acuerdo político-social base de la titularidad tributaria se manifieste de distinta forma; en definitiva, el origen de aquella se encuentra dentro del ente Impositor. Esta forma de ver el problema se fortalece a la luz de la importante cuota de poder político público que en el porvenir espera a las Regiones y del relevante papel político que, una vez constituidas aquéllas, han de desempeñar sus Asambleas Legislativas.

Creemos que los conceptos de poder originario y derivado no son aplicables a la actual tipología de las titularidades tributarias. A nuestro parecer los distintos poderes tributarios gozan sustancialmente de la misma condición o esencia, en lo que difieren es en su distinto ámbito material, en la jurisdicción atribuida a cada uno de ellos con sujeción a las normas constitucionales o legales vigentes en el país. En otras palabras vemos que en lo que difieren es en su distinto ámbito de actuación, en aquello tiene mucho que ver el distinto papel político-económico que desempeña cada uno de estos entes.

En vista a las consideraciones esbozadas sostenemos que la Constitución consagra tres titularidades tributarias identificadas con los niveles de gobierno existentes en el territorio, surge la cuestión de que modo estén titulares ubicados en el mismo territorio, ejercen su derecho de imposición en un caso o del otro sin que se produzcan interferencias que originen el fenómeno de la doble o múltiple imposición interna.

En conclusión, la existencia de una pluralidad de entes tributarios reclama, una actuación decidida y firme del principio de coordinación y una integración más

estrecha de las finanzas en los tres niveles de gobierno (hacienda estatal-hacienda regional-hacienda local), pues de no ejecutarse de un modo prudente puede llevar a la ruptura del principio de unidad del sistema tributario. Además de este cometido debe preservarse la autonomía tributaria regional y local que consagra Nuestra Carta Política, de manera más amplia y generosa en el caso regional y de forma menos amplia en el local.

En cuanto a la naturaleza jurídica de estos poderes tributarios, en primer lugar, tenemos, que el poder tributario del Estado en sentido estricto es función legislativa. El Art. 139 de la Constitución en su primer párrafo, al acunar el principio de legalidad en el campo tributario, establece que, solo la ley puede ser el vehículo normativo para el establecimiento de los tributos. Interesa analizar el alcance que nuestros constituyentes confirieron a la expresión "Solo por ley", con el fin de conocer si en nuestro sistema jurídico-político actual el Poder tributario es propio siempre del Parlamento o lo poseen también otras titularidades tributarias, nosotros ya hemos manifestado nuestra opinión al respecto.

En el escalón inmediatamente inferior al del Estado se sitúan las Regiones, a las que el ordenamiento jurídico confiere poder legislativo, puesto que, según hemos visto, las Asambleas Regionales tienen poder para crear tributos. El tercer párrafo del Art. 139, en lo que atañe al punto que ahora nos ocupa, habla de que los Gobiernos Regionales "pueden crear", a simple vista parecería que queda a la autonomía de las Regiones la decisión de ejercer o no su titularidad tributaria, pero a la hora de la definición del alcance de la autonomía financiera predicada por la Constitución en su Art. 261, observamos, que la cuestión es mucho

más profunda y espinoza que la simple enumeración de las posibles fuentes de ingresos regionales que se lleva a cabo en un precepto constitucional brillante sí, pero poco operativo (Art. 262). En nuestra Carta Política se establecen áreas de competencia de los distintos entes territoriales, pero nada se dice de manera general sobre el carácter originario o no de las autonomías, que supera el hecho de la descentralización en cuyo caso si podría hablarse de poder delegado- debería reconocerse el que el poder se comparte entre el Estado y el ente territorial de que se trate.

La aparición de las Regiones supone una alteración sustancial en el concepto de poder tributario y en la tipología del mismo y también ocasiona modificaciones en el modelo político-jurídico de ejercicio de dicho poder, según el cual el Estado establece, regula y exige los tributos estatales mediante ley sin otro límite que las propias normas constitucionales y con un reconocimiento constitucional de ese poder; las Regiones tienen poder tributario lo que les permite organizar y exigir su propio sistema fiscal, pueden además realizar funciones propias del Estado vía delegación tributaria pero en este caso solo en la medida en que una ley estatal así lo permita y dentro de los límites marcados por la misma.

Pero el problema fundamental es saber en que medida tienen las Regiones la posibilidad real de articular su hacienda, con la consiguiente posibilidad de exigir sus propios tributos y emplear sus fondos conforme a sus decisiones de gasto. Es decir la cuestión básica es conocer el nivel real de poder financiero que detenta, la ausencia de una Ley de Financiamiento de las Regiones agrava aún más el problema. Para ahondar en la

misma línea nos hemos de preguntar ¿al margen de su justificación política existen razones técnico-jurídicas que hicieran necesario o al menos aconsejaron la incorporación de la frase "con arreglo a las facultades que se les delegan por ley"? creemos que fue un miedo oculto a la autonomía financiera de las Regiones lo que impidió una correcta formulación técnica del poder tributario regional.

Siguiendo el mismo método nos preguntamos, ¿a qué tipo de leyes se refiere la norma en cuestión? ¿Estamos ante una ley regional? ¿Por el contrario, es una ley estatal la contemplada por el precepto? Como se apreciará no son pocas las dudas que hay que resolver en torno a la cuestión. Estamos convencidos que la exigencia de los tributos con arreglo a la ley no se refiere al poder tributario de las Regiones, sino a sus potestades tributarias o de imposición (3).

A continuación nos ocupamos del significado del establecimiento de los tributos de acuerdo con las leyes: dado el carácter multívoco de este concepto en el nuevo marco jurídico, digamos de entrada que en nuestra opinión, el concepto de leyes que maneja el precepto glossado no puede ser otro que el de leyes estatales. Este es por otra parte, el sentido predominante en la doctrina.

Citas

- (3) Puede decirse que el Poder tributario es anterior e independiente de la ley, ya que si para manifestarse en su expresión más frecuente tiene que hacerlo a través de ley forma juntamente a las reglas y principios directores del texto constitucional, puede existir como mera posibilidad y en expresarse normativamente. Mientras que la Potestad "es algo atribuido a la Administración por el ordenamiento jurídico, que la coloca en una situación de prerrogativa respecto de los particulares".

Por debajo de la entidad regional encontramos a los Municipios, que no ostentan en ningún caso poder legislativo. En tales supuestos la naturaleza del poder tributario de dichas organizaciones es identificable con su poder normativo. Para el poder tributario local existe también un reconocimiento expreso de autonomía económica y administrativa, pues, desde el punto de vista político cuanto mayor sea la medida en la que la hacienda local pueda financiar sus actividades con sus propios recursos, tanto mejor será la fórmula financiera, debe concluirse que cuanto mayor recaudación obtengan las autoridades locales por sí mismas, tanto mejor será su posición. Se comprueba inmediatamente, sin embargo, que en nuestro país los municipios no cumplen a cabalidad el rol de gestores del desarrollo local que la Constitución y su Ley Orgánica les otorgan, unos por carecer de los recursos económicos y financieros que les permitan asumir ese papel, otros porque abusan de las facultades que les concede la Constitución ven al contribuyente como un financiador de programas y no como un ciudadano al que hay que servir de la mejor manera, con frecuencia, venimos observando como los gobiernos locales buscan más el ingreso que cumplir su función de servir a la colectividad. En la mayoría de los casos no cuentan con un plan financiero adecuado, "El derecho de los alcaldes a hacer tonterías" -como se ha dicho en forma pintoresca de la política financiera y económica de los ediles cuando no concuerda con el plan financiero necesario- no cuentan tampoco con autoridades conlentes, capaces y responsables que faciliten el cumplimiento de las metas de política fiscal y de política económica. El tema merece nota aparte.