

¿El fin de la redistribución?

Alvaro Magaña*

“No es posible la existencia de la verdadera libertad, ni el mantenimiento de la paz social, sin el establecimiento de un régimen severo de justicia fiscal, que reparta las cargas tributarias en proporción con las facultades económicas de los individuos” Exposición de Motivos de la primera Ley de impuesto sobre la renta de El Salvador de 1915.

Uno de los aspectos probablemente más interesante del esquema neoliberal de reajuste de nuestras economías ahora prevaleciente es sin duda el campo tributario, sobre el cual presentamos algunas reflexiones muy personales en el caso de El Salvador. Recién concluimos un trabajo titulado *Derechos fundamentales y Constitución* de cuyo capítulo VIII es derivación el presente artículo; en el desarrollo de ese trabajo nos referimos en forma amplia al problema de la justicia tributaria en relación al ordenamiento jurídico salvadoreño que igual a los demás países norma constitucionalmente el ejercicio del poder tributario. De allí que los derechos fundamentales tienen particular relevancia en materia impositiva en cuanto son límites

al ejercicio de ese poder que juntamente con otros derechos y garantías configuran un sistema de protección del contribuyente.

Es por ello que podemos afirmar con toda propiedad que la cuestión de la determinación de los tributos o sea de las contribuciones para emplear la añeja denominación de nuestras Constituciones es, esencialmente, un problema de derechos fundamentales, cuando el legislador secundario al aprobar los tributos debe respetar el texto constitucional y no exceder los límites que caracterizan el contenido esencial de un derecho fundamental al establecer que los tributos deben ser justos, para lo cual, deben ser establecidos necesariamente en “relación equitativa” por mandato constitucional expreso. (Art. 131 N° 6 Constitucional de 1983). Es decir, que al atribuir la facultad de establecer tributos, la autorización del precepto citado a la Asamblea Legislativa para “decretar impuestos tasas y demás contribuciones” no habilita para establecer cualquier sistema tributario pues únicamente puede

* Ex-catedrático de Ciencia de la Hacienda de la Facultad de Jurisprudencia y Ciencias Sociales de la Universidad de El Salvador. Director Ejecutivo del Programa Conjunto de Tributación OEA/BID/CEPAL 1960-1965. Presidente de la República de El Salvador del 2 de mayo de 1982 al 1° de junio de 1984.

hacerlo conforme a lo dispuesto en la Constitución.

La incorporación de los principios tributarios y presupuestarios a la Constitución, por el rango de las normas, constituyen como lo ha señalado el Profesor Rodríguez Bereijo “la más alta expresión del sometimiento del poder financiero al imperio de la ley, característico del Estado de Derecho, e instrumento de garantía y control, tanto jurídico como político, por los ciudadanos del manejo de la Hacienda Pública”.¹

Ahora bien, esos principios financieros recogidos en la Constitución son parte fundamental del sistema económico adoptado por el constituyente, que en El Salvador desde 1950, es un modelo de economía mixta en el que el Estado no solo tiene la función de regular el funcionamiento del sistema económico sino que además toma a su cargo el desarrollo de aquellas actividades necesarias para cumplir la finalidad de satisfacer las necesidades de la generalidad. Nuestra Constitución de 1950, igual que la vigente de 1983, encomienda al Estado asuma una función social de redistribución de la renta y de la riqueza como es propio del Estado social y democrático de Derecho instaurado en 1950.

La Constitución de ese año (igual que la de 1983), configuró un marco político e institucional que definió la función de la Hacienda Pública Salvadoreña al determinar principios jurídicos que norman la actividad financiera del Estado. Los principios financieros en particular (principios tributarios y presupuestarios), son necesariamente la concreción de los valores superiores y principios que marcan las directrices fundamentales de

las actividades estatales en el campo económico tales como el Art. 1 constitucional que precisa “el origen y el fin de la actividad del Estado” determinante de la obligación del Estado de “asegurar a los habitantes de la República, el don de la libertad, la salud, la cultura, el bienestar económico y la justicia social”. que es complementado por el Art. 2 cuando establece que toda persona tiene derecho a la vida... a la seguridad, al trabajo...”. Las disposiciones anteriores son desarrolladas específicamente por preceptos como el Art. 37 también constitucional, que obliga al Estado a emplear “todos los recursos que estén a su alcance para proporcionar ocupación al trabajador... y para asegurar a él y su familia las condiciones económicas de una existencia digna” o el Art. 50 que establece a su vez: “la seguridad social es un servicio público de carácter obligatorio”, el Art. 65 por el cual, “La salud de los habitantes de la República constituye un bien público”, además, “El Estado y las personas están obligados a velar por su conservación y restablecimiento” y, de igual modo el Art. 66 dispone que el Estado dará asistencia gratuita a los enfermos que carezcan de recursos y, además, otras disposiciones similares que establecen obligaciones del Estado que constituyen lo que la doctrina ha denominado derechos prestación.

Por otra parte, “El orden económico debe responder esencialmente a principios de justicia social que tiendan a asegurar a todos los habitantes del país una existencia digna del ser humano”, conforme al Art. 101 y el Art. 102 garantiza la libertad económica pero, y es un pero bien importante, “en lo que no se oponga al interés social” así como, de igual modo, se reconoce la propiedad pero en función social. El Art. 246 inciso segundo es categórico en caracterizar el espíritu que viene desde la Constitución de 1950 cuando manda que “El interés público tiene primacía sobre el interés privado”.

¹ Alvaro Rodríguez Bereijo, “El sistema tributario en la Constitución (los límites del poder tributario en la jurisprudencia del Tribunal Constitucional)” en *Revista Española de Derecho Constitucional* Centro de Estudios Constitucionales: Madrid N° 36 septiembre-Diciembre 1992. p. 11.

Debemos agregar que la supremacía y jerarquía constitucionales están claramente consagradas y determinadas en el mismo Art. 246 cuando establece: “Los principios, derechos y obligaciones establecidos por esta constitución no pueden ser alterados por las leyes que regulen su ejercicio” y, además, “La Constitución prevalecerá sobre todas las leyes y reglamentos”. Los controles respectivos para el cumplimiento de los dos preceptos citados se recogen en el Art. 247 que establece el amparo que puede pedir toda persona “por violación de los derechos que otorga la presente Constitución” y los artículos 174 y 183 relativos a la inconstitucionalidad de las leyes, decretos y reglamentos, así como, en el Art. 185 sobre “la inaplicabilidad de cualquier ley o disposición de los otros Organos, contraria a los preceptos constitucionales”.

Todo lo anterior con el trasfondo de un orden constitucional sustentado en un sistema de valores como la justicia, la seguridad jurídica y el bien común, presupuestos necesarios del respeto de la dignidad humana que El Salvador reconoce en su Art. 1 constitucional como “el orden y el fin de la actividad del Estado”. En este cuadro se insertan en nuestro país los programas económicos neoliberales conocidos como de ajuste económico que dos organismos financieros internacionales “recomiendan” adoptar a los países del tercer mundo o del Sur, como quiera llamárselos que para el caso dá lo mismo.

Un artículo recientemente publicado nos ha facilitado nuestras reflexiones respecto a las modificaciones de los últimos años a nuestro sistema impositivo, pues nos quedó la impresión de que su autor participó en las reformas y en consecuencia, probablemente el artículo en cuestión es algo así como una historia fidedigna de las justificaciones del establecimiento de algunas reformas recientes.

La Reforma tributaria² de los últimos años básicamente modificó: 1) El impuesto sobre la renta cuyo aspecto más significativo fue la disminución substancial de sus alícuotas; 2) los impuestos sobre el patrimonio, las sucesiones y las donaciones que fueron suprimidos al derogarlos; 3) los impuestos sobre la importación que han venido siendo reducidos significativamente y a la fecha me parece que la tasa máxima que hasta 1994 era del 20% será reducida al 7% y después desaparecerá totalmente con el propósito de entrar de lleno a la globalización que en 1993 nos había dejado un balance comercial negativo superior a los mil millones de dólares, y 4) la tributación indirecta al establecer un “moderno” gravamen sobre el consumo o sea, el impuesto al valor agregado, copia del chileno para dar una saludable regresividad al sistema, en armonía con las otras reformas.

En el artículo mencionado, se hacen juicios y planteamientos interesantes sobre los que no deseamos extendernos para mantenernos dentro de la cuestión esencial que nos interesa en este trabajo. Respecto a la versación del autor en materia tributaria no creo debamos considerarla en atención a su empleo de los vocablos y denominaciones técnicas en castellano por ejemplo, “el tramo de impuestos por cero”, lo cual, más bien es probablemente explicable, queremos creer, por su conocimiento del castellano. En todo caso, y eso es lo único que nos interesa, tenemos serias dudas respecto a la veracidad de su afirmación de que las medidas adoptadas en 1990 “con el objeto de mejorar la equidad tributaria”, hayan en realidad tenido ese propósito a menos que nosotros, seguramente desfasados, desconocemos las definiciones “modernas” de equidad en las cuales

² “Reforma tributaria amplia en El Salvador”, en *Realidad económico-social* UCA: San Salvador. No. 36. Nov.-Dic. 1993. p. 711 y stes.

probablemente bajar las tasas marginales mas altas del impuesto sobre la renta aplicable a los contribuyentes de mas altos ingresos, suprimir todos los impuestos a la importación y los gravámenes sobre el patrimonio, las sucesiones y las donaciones, es “equitativo”, vocablo que nosotros creíamos y todavía creemos, es equivalente o sinónimo de “justo” pues todavía no nos parece que sea de justicia, que paguen más los que menos tienen. Debemos reconocer que al consignar lo anterior no podemos menos que hacerlo con la reacción normal que nos produce el que debamos “aceptar” todas las recomendaciones que nos hacen. En otra oportunidad nos referimos a algunos de nuestros puntos de vista sobre el IVA importado “from Chile”, en un trabajo titulado *El Estado como sujeto pasivo de obligaciones tributarias*.³

La interrogante obligada sería preguntarnos si las reformas “amplias” del neoliberalismo que estamos presenciando, algo que parece necesario debe ocurrir inexorablemente porque así ha sido decidido en los centros de poder y ello significa, nos preguntamos, y ahora es lo único que nos interesa, si es el fin del principio de la redistribución en el campo tributario. Es necesario considerar esa posibilidad que comenzó a ocurrir en El Salvador desde hace cuatro años, cuando todavía era, y es, obligación de la Asamblea Legislativa decretar las contribuciones “en relación equitativa” conforme al Art. 131 N° 6° constitucional y, además, es necesario reiterarlo, “los principios, derechos y obligaciones” establecidos por la Constitución no pueden ser alterados por las leyes que regulan su ejercicio según manda el Art. 246 de la Constitución de 1983 (Art. 221 de 1950), que también dispone que la Constitución pre-

valece sobre todas las leyes y reglamentos y, probablemente solo al autor del artículo citado en la nota anterior y probablemente a quienes le hicieron “valiosas aportaciones”, se les puede ocurrir que con las “enmiendas” (término empleado por el mismo autor), a la Ley de Impuesto sobre la Renta, el gravamen quedó establecido “en relación equitativa”.

La justificación técnica de la tributación progresiva en general y sobre la renta en particular, es que la determinación del monto del impuesto se hace de acuerdo a la capacidad de pago, que ha sido un principio característico de la tendencia predominante generalmente aceptada desde la primera guerra mundial cuando se introdujo la progresividad en la tributación sobre la renta de muchos países, incluso el nuestro que establece el impuesto sobre la renta con la progresividad adoptada en forma muy moderada en 1915.⁴

La orientación indicada se mantiene por un largo período que coincide con una mayor intervención estatal aun cuando la progresividad venía desde antes como señalamos, que culmina en la época de la segunda post-guerra cuando se recoge en la gran mayoría de las Constituciones, la idea del Estado Social y Democrático de Derecho como ocurrió en 1950 en El Salvador. Entre nosotros —en Iberoamérica— las reformas toman impulso en materia tributaria con los vientos frescos y promisorios de la Alianza para el Progreso al comienzo de la década de

³ Que aparece como N° 14 de la serie Publicaciones Especiales de la Corte Suprema de Justicia de El Salvador. Septiembre de 1993.

⁴ En nuestro trabajo “La reforma tributaria de 1915: una visión retrospectiva” incluido en *Ensayos de Derecho Tributario*. San Salvador: enero de 1984 p. 29 y stes.), tratamos de hacer un examen amplio del pensamiento tributario de la época para justificar la adopción del impuesto en nuestro país el año citado. Todavía de obligada consulta sobre la materia es Francisco Moschetti, *El principio de capacidad contributiva* Instituto de Estudios Fiscales: Madrid. 1980.

los 60 que terminan en Dallas un 22 de noviembre.

Después, los efectos redistributivos se diluyen con la concesión generalizada de beneficios y exenciones fiscales para estimular la producción que contrarrestan los efectos redistributivos anteriores de los sistemas impositivos. La tercera etapa que comienza en los ochentas y culmina al aceptarse pareciera que bastante obligadamente en forma general, al menos para lo que pertenecemos al tercer mundo, está determinada básicamente, por la creencia de que la idea de justicia social estaba definitivamente siendo sustituida por el propósito de desarrollo económico. En buena medida determinado lo anterior cuando el crecimiento se convierte en una cuestión fundamental de la competitividad internacional derivada de la creciente interpenetración entre sí de las diferentes economías en las actividades industriales así como por el aumento en los movimientos internacionales de capital.

De todo lo anterior pareciera derivarse ese olvido notorio de la redistribución cuyos efectos todavía no hemos visto hasta donde nos pueden llevar agravando la problemática social. Por eso el constituyente salvadoreño en la Constitución de 1950 como otras leyes fundamentales de la segunda post-guerra dieron especial importancia a los problemas sociales e incorporaron una serie de derechos nuevos respecto a la salud y a la educación por ejemplo, cuyo propósito principal es mejorar las condiciones de la generalidad. Esto es lo que resume el distinguido Magistrado del Tribunal Constitucional español que citamos en la nota 1 anterior cuando en su trabajo señala que solamente mediante la satisfacción de esos contenidos mínimos, podrá encontrar la Constitución el consenso democrático que legitime la organización política que da forma al nuevo orden social

precisando: "Y el complemento de esos contenidos mínimos pasa necesariamente (aunque no suficientemente) por una función redistributiva de bienes y rentas que la Hacienda lleva a cabo por medio de un programa justo de ingresos y de gastos públicos".⁵

En otras oportunidades hemos sustentado, y debemos reiterarlo, que los tributos como otros institutos jurídicos deben entenderse como parte del programa constitucional que concreta determinada Carta Magna. Es decir no podemos caracterizar el sentido propio del sistema tributario salvadoreño si olvidamos o ignoramos que debe necesariamente de estar no solo al servicio de sus fines y objetivos particulares, sino también al de los valores y principios constitucionales establecidos en 1950 y ratificado en 1962 y 1983. como se ha dicho: "Un perfecto conocimiento de lo que hoy es el tributo exige considerarlo como parte integrante del total marco jurídico en el cual surge, es decir la Constitución".⁶

⁵ Alvaro Rodríguez Bereijo, "El sistema tributario en la Constitución", p. 14.

⁶ Ernesto Lejeune Valcárcel, "Aproximación al principio constitucional de igualdad tributaria" en *Seis estudios sobre Derecho constitucional e internacional tributario*, Editorial de Derecho Financiero-Editoriales de Derecho Reunidas: Madrid, 1980, p. 120 y 121. Sustenta el autor que la consideración del principio de capacidad contributiva como contenido exclusivo o casi exclusivo de la justicia tributaria es un planteamiento hoy superado, pues como bien dice: "...precisamente porque el tributo no es ya sólo un instrumento de recaudación de ingresos públicos el principio de capacidad contributiva no puede presidir en solitario todo el fenómeno de la tributación..." ésto porque, agrega: "En la medida que el instrumento tributario está llamado a cumplir con una pluralidad de funciones, la justicia del mismo dependerá del grado de eficiencia en el cumplimiento de las funciones asignadas...". Es decir, el instrumento tributario debe adecuarse al principio constitucional básico, en virtud del cual, se asignan a dicho instrumento (como instituto constitucional que es) una diversidad de funciones.

Por otra parte no podemos ignorar que las corrientes reformistas neoliberales han generado una situación curiosa que probablemente haya pasado inadvertida cuando se considera que la función garantista de la capacidad contributiva como criterio de distribución de los impuestos es del más puro origen y extracción liberal, pero es el caso que el esquema de reformas tributarias a que nos referimos en este trabajo adoptadas dentro de los sistemas neoliberales de reajuste de las economías, ignora completamente la justicia impositiva lo que significa sacrificarla en aras de una mayor eficiencia que supuestamente llevará a un mayor crecimiento económico. Los recientes foros internacionales parecen concretar alguna preocupación por el aumento de la pobreza que era previsible ocurriera con los esquemas neoliberales indicados.

El claro origen liberal del principio de capacidad contributiva viene desde nuestra primera Constitución Federal de 1824 cuando estableció en su artículo 4 (en relación al Art. 3), que todos los habitantes de la República, “Están obligados... a contribuir proporcionalmente para los gastos públicos sin exención ni privilegio alguno: En el Estado del Salvador, por la Constitución de 1841 se convierte en la “debida proporción”, expresión mantenida en 1864, 1871, 1872, 1880, 1883, 1885 y 1886 hasta que la Constitución de 1939 la cambia por “relación equitativa y justa” y la de 1950 que solo dejó “relación equitativa” igual que las de 1962 y 1983.⁷

⁷ La capacidad contributiva se incorpora a los textos constitucionales dentro del auténtico pensamiento liberal recogido en los preceptos constitucionales que emplean la expresión “debida proporción” que nos viene desde el Art. 8 de la Constitución de Cádiz cuando dice en “proporción a sus deberes”. En 1939 se acentúa precisando aún más el principio de capacidad contributiva gracias a un Informe de 1934 relativo a reformas constitucionales en materia eco-

En nuestro punto de vista concluir que los tributos conforme a nuestro ordenamiento constitucional no obstante el empleo del limitado objetivo de ser “para el servicio público” conforme al Art. 231 de la Constitución de 1983, su función propia no es únicamente financiar el aparato estatal sino también distribuir la riqueza igual que alcanzar otros propósitos extrafiscales y por ello, su estrecha conexión con el gasto público. “Es precisamente esta interconexión o interdependencia —señala el Profesor Rodríguez Bereijo en su estudio citado— lo que confiere al Derecho financiero y tributario su carácter de *Derecho redistributivo*, es decir, un derecho en el cual la rama del Derecho tributario debe concebirse como un derecho contra los que tienen más, y la rama del Derecho de los gastos públicos debe ser un derecho en favor de los que menos tienen, de

nómico-financiera que señala: “La porción más considerable de las contribuciones está constituida por los impuestos indirectos, establecidos sobre los consumos, contrarios a los principios de equidad, porque las clases sociales menos capacitadas económicamente soportan la más pesada carga. Las clases favorecidas por la fortuna, disponen de cuantiosos recursos y aplican éstos a los consumos en una proporción mínima, indispensable, reservándose un gran margen de rentas. Para ellas el consumo no representa sino una reducida fracción de sus ingresos. En cambio, las clases desfavorecidas, están obligadas a gastar sus ingresos en la satisfacción de sus necesidades de condición indispensable. La cuota de los impuestos sobre consumos, es regresiva proporcionalmente a los recursos sobre los que recae, grava con más fuerza al que menos tiene”. Esa categórica evaluación de la tributación indirecta se hizo en la “Contribución al Ante-Proyecto de Constitución Política, únicamente en el aspecto Económico-Financiero” de la Comisión de Reformas a la Administración Financiera integrada por tres prestigiosos estudiosos de las cuestiones hacendarias los Señores Doctor J. Ernesto Vásquez, Julio Rozeville y Manuel Enrique Hinds (*Boletín de la Auditoría General de la República de El Salvador* Vol. VIII N° 29 enero de 1935 p. 61).

las clases sociales desposeídas. Solo de esta manera a través de una función redistributiva de la Hacienda Pública... puede cumplirse la exigencia constitucional de un orden igualitario y más justo...".⁸

Nuestros preceptos constitucionales que norman el principio de legalidad y la reserva de la ley en materia tributaria (Art. 131 N° 6 y Art. 231), se limitan a ordenar que la determinación de los tributos sea en "relación equitativa" a diferencia de otras constituciones que regulan en forma expresa, de manera más amplia los requisitos y límites que configuran los principios materiales o de justicia, estableciendo de este modo específicamente la progresividad por ejemplo y, de igual modo otros fines extrafiscales que no son mencionados expresamente en nuestra Ley de Leyes, pero se derivan directamente de otros preceptos constitucionales como el Art. 101, el Art. 102 y el Art. 246 para citar solo tres ejemplos evidentes.

La "relación equitativa" del tantas veces citado numeral 6° del Art. 131 constitucional es el reconocimiento del principio de la capacidad económica como fundamento mismo de la obligación de contribuir por lo que es elemento indisoluble de la tipificación legal que legitima constitucionalmente el tributo. En este sentido, como ha sido señalado por el Profesor Rodríguez Bereijo la capacidad económica es la aptitud para contribuir. Siguiendo al mismo profesor español decimos que por otra parte, la capacidad económica es la *medida, razón o proporción* de cada contribución individual. Dicho en otras palabras, se debe según la capacidad que se tiene, que se refleja en el hecho imponible y en la cuantificación del tributo y, solo así

tendremos un sistema tributario justo como manda la Constitución. Como consecuencia de lo anterior nuestra "relación equitativa", presupuesto necesario de un sistema tributario justo, no puede separarse de dos principios impositivos fundamentales: la progresividad y la igualdad. Y ello es imprescindible para que pueda cumplirse lo que dijo Wicksell hace bastante tiempo: "La justicia tributaria presupone siempre implícitamente la justicia distributiva de los patrimonios y de las rentas".

José Luis Pérez de Ayala y Eusebio González señalan en su *Curso de Derecho Tributario* que "la causa técnico jurídica del tributo no puede ser buscada, sino en la circunstancia o el criterio que la ley asume como razón necesaria y suficiente para justificar el que, de verificarse un determinado supuesto de hecho, se derive la obligación tributaria". Jarach, desarrollando el primitivo concepto de causa de Griziotti concluye: "...la capacidad contributiva constituye lo que con la extensión de un concepto ya elaborado y usado en el derecho privado... se podría titular causa jurídica del impuesto". Después agrega, el criterio justificativo, la razón última por la cual la ley determina el presupuesto de la obligación tributaria es la capacidad contributiva. Esta es la configuración del principio de capacidad contributiva como elemento necesario del principio de legalidad o de reserva de ley para el establecimiento de los tributos inseparable de la visión estrictamente liberal de defensa del individuo, de la esfera de propiedad y libertad frente a intromisiones del Estado. En esta perspectiva el principio de legalidad es reconducible al principio del consentimiento de los impuestos.

Consideramos innecesario abundar sobre el principio de capacidad contributiva en relación al principio de igualdad pues excederíamos los límites de este trabajo pero en

⁸ Ibid p. 17. El autor nos recuerda que esta concepción del Derecho Financiero es la que el Profesor Norberto Bobbio denomina *función distributiva y función promocional del Derecho*. (Subrayados en el original).

todo caso la vulneración de ellos es contraria a nuestro ordenamiento constitucional y por eso es que características fundamentales de las reformas recientes no puede afirmarse que se ajusten a lo que el constituyente asignó al sistema tributario dentro del marco conceptual que caracterizan nuestros ordenamientos constitucionales.⁹

En nuestro estudio mencionado antes, en proceso de publicación, citamos jurisprudencia constitucional respecto al problema de nuestro interés en este trabajo. Ahora, solo queremos recordar sin comentarios, que nuestra Sala de lo Constitucional estableció en una sentencia: “En su sentido moderno el principio de equidad o justicia de los impuestos consiste en síntesis en que deben ser decretados en relación o proporción de la capacidad contributiva de los obligados o sea fundamentalmente en relación a sus rentas o patrimonios...”. Concluyendo a continuación: “Por lo expuesto es indudable que una ley que de un impuesto sin tomar en cuenta tales principios sería inconstitucional por no cumplir con lo exigido por el citado

⁹ Los conceptos presentados están desarrollados en forma muy competente en Eusebio González García, “El principio de legalidad tributaria en la Constitución española de 1978” en *“Seis estudios sobre Derecho constitucional e internacional tributario”* cit. p. 100 y stes. y también del mismo profesor español “Aportaciones que cabe esperar del tribunal constitucional en materia tributaria a la vista del Derecho comparado” en *El Tribunal Constitucional* Instituto de Estudios Fiscales: Madrid 1981 volumen II p. 1197 y stes. Véase también J. L. Pérez de Ayala y Eusebio González, *Curso de Derecho Tributario* EDERSA: Madrid. 1975. I. p. 185 y stes. Dino Jarach, *El hecho imponible* Abeledo-Perrot: Buenos Aires 1982 p. 91 y stes. Fernando Pérez Royo, “Principio de legalidad, deber de contribuir y Decretos-leyes en materia tributaria” *Revista Española de Derecho Constitucional* (Centro de Estudios Constitucionales: Madrid) Año 5 N° 13 p. 60 y stes.

Art. 131 ordinal 6 de nuestra Ley Fundamental”.¹⁰

Para sumarizar, recordemos que para mejorar la redistribución del ingreso y la riqueza se consideraba debía hacerse por medio de la combinación de los efectos de un sistema tributario progresivo y de un presupuesto de gastos públicos con una acentuada orientación favorable a los gastos sociales. Cuando el gasto público nuestro no reúne esa condición y además ello agravado por la disminución de los recursos públicos como consecuencia de la supresión de impuestos, la disminución de las tasas y la permanente evasión de quienes más deben de pagar, a lo cual habría que agregar el objetivo por otra parte saludable como regla general, de eliminar el déficit fiscal, todo lo cual, llevará a lo más que puede esperarse en tales condiciones que es mantener los niveles de los gastos sociales no obstante que el valor adquisitivo de la moneda ha disminuido significativamente y las necesidades básicas de la población que satisfacen los servicios públicos financiados por medio de los gastos sociales han aumentado considerablemente. En estas condiciones, desconocemos como puede justificarse aumentar la regresividad del sistema impositivo y desconocer o ignorar que ello podría generar problemas sociales graves, independiente de su cuestionable constitucionalidad.

Las consideraciones anteriores sobre el objetivo de la redistribución de un sistema tributario para lograr una mayor equidad en la asignación de las cargas tributarias y, en consecuencia, tratar de alcanzar una distribución más justa de los ingresos y la riqueza, complementada por las políticas del gasto

¹⁰ Publicado en *Sentencias* separatas de la Revista Judicial. Corte Suprema de Justicia: San Salvador. Mayo 1989 p. 55 y stes. (también en D. O. N° 44 Tomo 294 de 5 de marzo de 1987).

público con el mismo propósito, constituye, como señalamos un problema íntimamente relacionado con las cuestiones que plantea el sistema constitucional de los derechos fundamentales en el Estado Social y Democrático de Derecho. La “relación equitativa” del Art. 313 N° 6° necesariamente debe interpretarse en el contexto de los valores y principios orientadores de nuestro régimen constitucional como la justicia y el bien común del Art. 1. que además obliga al Estado a asegurar la “justicia social” y, que está muy lejos de ser una realidad con un aumento de la regresividad del sistema tributario y menos con otras derivaciones del sistema neoliberal que obviamente contradicen el mandato del Art. 101 de que “el orden económico debe responder esencialmente a principios de justicia social...” o que, como señalamos antes, la libertad económica está garantizada en lo que no se oponga al interés social” conforme al Art. 102 también constitucional o bien, que “el interés público tiene primacía sobre el interés privado” conforme al Art. 246 (C.S. 1983).

En relación a lo anterior, no debemos olvidar que entre los objetivos fundamentales del estudio del Derecho Constitucional probablemente el más importante consiste en la identificación de los principios (materiales e interpretativos) que caracterizan la norma fundamental pues en la medida que se acepte, como nosotros creemos, que de la norma fundamental depende la comprensión apropiada del ordenamiento jurídico en su totalidad, es una consecuencia obligada la trascendencia e importancia de las normas, valores y principios constitucionales.

En suma, la globalización de la economía, la urgencia de la eficiencia para el crecimiento explican ese movimiento de reforma tributaria internacional que relega a un plano secundario la cuestión de la redistribución como lo prueba la “reforma

amplia” descrita propagandísticamente en el artículo citado antes. Pareciera que el panorama en el futuro inmediato no permite creer en la posibilidad de una saludable reorientación y sólo nos queda esperar las consecuencias del agravamiento del problema de la pobreza y lo que hemos señalado en otras oportunidades, la previsible consecuencia de lo que ocurre en una democracia verdadera y pluralista es, que inevitablemente el pueblo rechazará, tarde o temprano, lo que sea en su perjuicio y en el de la generalidad. Sólo hay un pero, pues como se ha dicho: “...el movimiento internacional de reforma tributaria sugiere una consecuencia mas general de la globalización de la economía mundial —la declinación de la autonomía de los estados democráticos” y además: “Por el temor a la fuga de capital de sus países (y al mismo tiempo deseando atraer capital a sus países), los gobiernos se han visto forzados a rediseñar sus sistemas tributarios— ignorando significativamente las preferencias y los deseos de la mayoría de los ciudadanos”. (el último subrayado es nuestro).¹¹

En el estudio nuestro recientemente concluido citado antes, consignamos una cita que mueve a reflexionar sobre las implicaciones de las recientes políticas económicas en relación al orden constitucional; deseábamos destacar en esa oportunidad, que independiente de su trascendencia jurídica por tratarse de la norma suprema que justifica el resto del ordenamiento jurídico, la Constitución “es ante todo y sobre todo, la

¹¹ La referencia (traducción nuestra), es de un interesante trabajo reciente que explora los aspectos redistributivos del sistema tributario haciendo una interesante relación de su evolución histórica y las causas de las tendencias actuales cuyo autor es Sven Steinmo, titulado “*The end of redistribution? International pressures and domestic policy choices*” publicado en *Challenge* November-December 1994 p. 9. y stcs.

expresión de una manera de entender el mundo, la vida y el hombre". En este orden de ideas, la orientación de la Constitución de 1950 es todavía el núcleo fundamental de la Constitución de 1983 y sus reformas, excepto probablemente en lo relativo a la privatización de los servicios públicos y a las concesiones y la reversión de instalaciones de los artículos 110 y 120 constitucionales en proceso de reforma; pues bien, consecuencia de esa orientación que allí está todavía, es que reformas recientes son una clara contradicción a la Constitución, al olvidar por ejemplo entre otros, el principio de redistribución que como lo señalamos, se ha hecho ante la indiferencia de todos en los últimos cuatro años, incluso hasta de algunos de los que se alzaron en armas diciendo que lo hacían por algo parecido. En este artículo, no nos interesa evaluar las diferentes políticas económicas y sus modalidades que configuran el esquema neoliberal; aquí y ahora, nos interesa únicamente en el grado en que esas medidas no se conforman a nuestras normas constitucionales, lo que no debería ocurrir en un Estado de Derecho.

Como lo hemos precisado en otras oportunidades, el problema de si se ajustan a la Constitución las leyes que de algún modo comportan procesos regresivos ha sido objeto de estudio y particular atención por un jurista destacado como es el expresidente del Tribunal Constitucional italiano y también ex-ministro de Justicia, que plantea la interrogante siguiente: "¿Puede ser constitucionalmente correcto obstaculizar la intervención pública del Estado, y, en su caso, obstaculizar cuáles de entre las formas de intervención pública?". Si bien es cierto que la compleja materia de la limitación de los recursos financieros disponibles por el Estado plantea problemas difíciles de resolver que obviamente entran en el campo de la discrecionalidad del legislador por lo que

bien poco cabe esperar del Tribunal Constitucional como dice el distinguido profesor italiano, sin embargo, concluye señalando que sí cabría "someter a enjuiciamiento o revisión una decisión legislativa que no se ajustara a una graduación racional de las necesidades esenciales de la colectividad".¹²

Nuestro interés en las cuestiones reseñadas brevemente en las páginas anteriores es fundamentalmente jurídico y por eso nuestro enfoque es constitucional-tributario; sin embargo, queremos recordar al final de este trabajo que probablemente tenía mucha razón Gunter Grass cuando el año pasado decía en la Complutense de Madrid, que las ideologías no han muerto y que mientras exista miseria habrá motivos para estar a la izquierda. Nada más.

Las reformas neoliberales nos han motivado reflexiones y removido recuerdos, así, lo que hemos consignado en el párrafo anterior se explica al recordar que "La creencia implícita en la existencia de un cuerpo de conocimiento científico, adquirido independientemente de toda valoración es, según lo veo ahora—escribe Myrdal—, un empirismo ingenuo. Los hechos no se organizan ellos solos en conceptos y teorías nada más que con contemplarlos... En todo trabajo científico hay un elemento apriorístico que no puede escapársenos. Antes que puedan darse respuestas es preciso formular los interrogantes, los cuales son una expresión de nuestro interés en el mundo; son, en el fondo, valoraciones. Las valoraciones están así implicadas ya necesariamente en la etapa en que observamos los hechos y continúan presentes en el análisis teórico y no sólo en la etapa en que sacamos inferencias políticas de los hechos y

¹² Francisco P. Bonifacio, "Constitucionalidad, legislación regresiva y civilidad jurídica" en Antonio López Pina, editor, *División de poderes e interpretación* Tecnos: Madrid. 1987 pp. 80-81.

las valoraciones. Por ello, he llegado a creer en la necesidad de trabajar siempre, desde el principio hasta el fin con premisas valorativas explícitas. Las premisas valorativas no pueden establecerse arbitrariamente: tienen que ser relevantes y significativas para la sociedad en que vivimos”.¹³

Lo anterior significa que numerosos tratadistas de las ciencias sociales han propugnado la explicitación por parte de los científicos de los propios juicios de valor de los que parten sus investigaciones como nos recuerda el Profesor Rodríguez Bereijo, que agrega: “sería equivocado pensar que de lo dicho a propósito de los juicios de valor se infiere la necesaria “neutralidad” del pensamiento para que éste adquiera la condición de científico”.¹⁴ Shumpeter también decía: “por sí misma la actuación científica no exige que nos despojemos de nuestros juicios de valor o renunciemos a la adhesión a un interés particular”.¹⁵

Al consignar las referencias anteriores no podemos menos que acordarnos de nuestro respetado Maestro de los años cincuenta que sostenía que hasta cierto punto la confusión entre Economía Positiva y Economía Normativa es inevitable, cuando nos recuerda la distinción que hizo Keynes a finales del siglo pasado entre una “ciencia positiva” y una “ciencia normativa” y, señalaba que urge la importancia de “reconocer una ciencia positiva precisa de la Economía Política” como quería Keynes. De allí llega a una conclusión elocuente: “Los que se auto proclaman “expertos” hablan con muchas voces, y a duras penas pueden considerarse libres de todo interés; en todo caso, en problemas de importancia, las opiniones de los “expertos” difícilmente pueden aceptarse como materia de fe, aun en el caso de que los “expertos” llegasen a una completa unanimidad y fuesen notoriamente desinteresados”.¹⁶

San Salvador, 9 de junio de 1995.

¹³ G. Myrdal, *El elemento político en el desarrollo de la teoría económica* Ed. Gredos: Madrid. 1967 p. 9.

¹⁴ Alvaro Rodríguez Bereijo, *Introducción al estudio del Derecho Financiero*, Instituto de Estudios Fiscales: Madrid. 1973 p. 375.

¹⁵ J. A. Shumpeter, “Ciencia e ideología”, *El Trimestre Económico* Vol. XVII N° 1 enero-mayo 1950 p. 1 y stes.

¹⁶ Milton Friedman, “Comment” en el *Survey of Contemporary Economics*. Richard D. Irwin Inc.: Chicago. 1952 p. 455-457. Los mismos conceptos aparecen en “La metodología de la economía positiva” incluido en *Ensayos sobre Economía Positiva* Ed. Gredos S. A.: Madrid 1962 p. 10. La referencia de Keynes que hace el Profesor Friedman es de la obra de John Neville Keynes, *The scope and method of Political Economy*.