

LOS PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES DE LA IMPOSICION EN ITALIA (*)

por GIANCARLO CROXATTO, profesor de
la Universidad de Génova.

"El poder de crear, de manejar, de intervenir el Tesoro público —escribía Juan Bautista Alberdi— es el resumen de todos los poderes. En la formación del Tesoro puede ser saqueado el país, desconocida la propiedad privada y hollada la riqueza pública" (1).

Y sin embargo, por una de esas aparentes contradicciones de que está hecha la historia de la libertad, fue precisamente a través del impuesto que los súbditos llegaron a ciudadanos y se consolidaron aquellas instituciones, estados generales, cortes y parlamentos que de tales libertades eran presidio.

Si el disipar el patrimonio de la corona en Inglaterra —escribía Erskine May (2), y me refiero a Inglaterra porque, si bien el hecho fue general, él se destaca con más claridad en la historia constitucional inglesa— por la imprevisión de los monarcas causó daño a la hacienda pública, con llevar al rey a tener que depender de subvenciones, de la li-

beralidad de sus súbditos, acabó por favorecer el desarrollo de las libertades populares.

La subvención, y más tarde el impuesto, había de pedirse por el príncipe y ser otorgado por los nobles, por los prelados y por el pueblo, quienes se reunían para ello en juntas que tuvieron nombre de estados, parlamentos, cortes, y que fueron los precursores del moderno régimen parlamentario; ejerciendo más bien la función de permitir el establecimiento de los impuestos, antes que las funciones que se le reconocen hoy en día, cuales la de legislar y las de controlar y censurar la política gubernamental.

Es por este motivo que, comúnmente y sin temor de desmentida, se afirma que a través del impuesto los súbditos se transformaron en ciudadanos.

En efecto, mientras la renta patrimonial prevenía contactos entre soberano y súbditos, y en tanto ase-

(*) Conferencia leída a la Escuela de Derecho de la Universidad de Chile, en Santiago, el 12 de Agosto de 1964.

(1) ALBERDI. Sistema económico y rentístico de la Confederación Argentina, según su Constitución de 1853, parte III, cap. V, en "Obras selectas", Buenos Aires 1920, vol. XIV, pág. 397.

(2) ERSKINE MAY, Constitutional History of England, 1, cap. IV.

guraba al primero la independencia económica y amparaba a éstos de sistemáticas imposiciones y extorsiones, las subvenciones en cambio imponían al rey crecientes contactos con sus súbditos y éstos aprovechaban esta situación para reconquistar o para solicitar y conseguir, por cada nueva petición de subvenciones, viejos fueros olvidados y nuevas libertades.

El impuesto fue poco a poco invirtiendo la antigua razón de dependencia política; permitió la transformación de la vieja monarquía absoluta en los modernos estados representativos, y reemplazó las rentas patrimoniales por las rentas derivadas. No hace falta apelar a la historia. Los acontecimientos de la larga contienda —a la que hay que añadir la lucha política contra las exenciones fiscales de que disfrutaban las clases nobles del antiguo régimen— son bien conocidos.

En Inglaterra, la lucha para afirmar el llamado principio del "no taxation without representation" terminó antes que en el resto del continente europeo, con una cantidad de compromisos que establecieron la soberanía del Parlamento como principio central y actuante de la democracia.

En el continente, la monarquía, por un concurso de circunstancias varias, pudo resistir con mejor éxito y por más tiempo: más al fin fué derribada por la revolución.

Si en el continente europeo, una vez afirmado el principio de la soberanía popular, éste dió motivo para continuas y múltiples controversias acerca de la manera como concretarlo con provecho en la forma institucional, quedó siempre fuera de toda discusión —como advirtió, ha-

ce años, el profesor Vanoni, ilustre ministro y estudioso— la circunstancia de que el derecho de las Asambleas representativas de aprobar el impuesto constituye la mejor garantía para el acatamiento de las cartas constitucionales: así como había sido el muelle más potente para su otorgamiento.

Libertad e igualdad. Estos los ideales que, salidos del Club de los Cordeleros, recorrieron todo el mundo; lucha, pues, en nuestro caso, contra toda imposición personal y patrimonial no autorizada por el Parlamento: e igualdad frente a la ley tributaria para prevenir el que, suprimidos los antiguos privilegios, otros nuevos surgieran. Estos los ideales de nuestros antepasados los cuales hallaron en Italia en el año 1848 su expresión jurídica en disposiciones explícitas del Estatuto Albertino.

Idénticos fueron los ideales de nuestros padres, quienes, en el año 1946, reunidos en Asamblea, dieron vida a la nueva Constitución para la República Italiana. Pero, ¿cuál es el sentido de las palabras ... Libertad, ¿de quién?... Igualdad, sí: más, ¿en qué sentido?... Y aún: ¿son sólo éstos los principios a defender, con las precisas y rígidas disposiciones constitucionales en el campo fiscal?

Estas las interrogantes planteadas y cuyas respuestas han exigido largas discusiones. Conscientes ellos de la importancia de tales cuestiones, los constituyentes se plantearon, antes que nada, el problema de la elección entre una reglamentación general de las cargas u otra más detallada: bien sabedores de que, aún cuando la segunda solución

puede parecer menos idónea para los fines de una defensa de los derechos de los ciudadanos, ofrece por otra parte el indiscutible mérito de no agravar la Carta Constitucional y responde mejor a la necesidad de una legislación y una administración convenientes a las necesidades concretas. Por estos últimos motivos, los ilustres profesores Giannini, Grizziotti, Ingresso, Tosato, y el Tribunal Supremo, consultados con relación a esto, aconsejaron no crear excesivas trabas para el legislador ordinario, aún preocupándose del mayor respeto para la libertad personal y patrimonial de cada cual(3).

He aquí por qué la Constitución italiana puede parecer excesivamente moderada al disciplinar las relaciones tributarias entre el estado y las entidades menores y los contribuyentes.

Los poderes fiscales del Estado están limitados por dos solas disposiciones: el Art. 23, al establecer que "ninguna prestación patrimonial o personal puede imponerse sino sobre la base de la ley" y el Art. 53, por el cual "todos están obligados a concurrir a los gastos públicos de acuerdo a su capacidad contributiva" y que "el sistema tributario se informa en criterios de progresividad".

Parece que, con la salvedad tal vez de una mayor rigidez en el lenguaje, nada nuevo se diga en las normas aludidas respecto a los ar-

tículos 25 y 30 del Estatuto Albertino (4).

Y, sin embargo, qué profunda diversidad entre la realidad que se tuvo presente en el Estatuto Albertino y la que prevé la Constitución de 1948. La antítesis Pueblo-Rey contenida en el Estatuto Albertino primero en la realidad de las cosas y luego en la formulación jurídica también, desapareció a consecuencias de la transformación institucional de régimen monárquico a republicano. La soberanía, por exigencia lógica aún antes que por expresa disposición de ley, ha venido concentrándose en el pueblo, el que la ejerce a través del Parlamento y, por sus limitadas competencias, a través del Jefe del Estado; pero esa antítesis había desaparecido ya antes, aún rigiendo el Estatuto, porque en la primera crisis de gobierno se había sentado el principio, y de manera absoluta, de que los ministros no podrían continuar en su cargo sin la confianza del Parlamento; derivando de ello que el Gobierno no fué ya en el hecho el gobierno del Rey, según rezaba el Estatuto, sino el gobierno del Parlamento.

A la luz de estos elementos, la exigencia de la auto-imposición —esto es, la exigencia de que la imposición sea admitida por los que la tienen que pagar— no puede resultar afirmada y amparada por la Constitución, en el mismo específico sentido con que se afirmó cuando el gobierno reflejaba del soberano, en hecho

(3) Rapporto della Comissiones economica presentato all'Assemblea Cotituente, vol. V Finanza. I Relazione, Roma, 1946.

(4) El art. 25 disponía que todos los ciudadanos "contribuyen indistintamente, en proporción a sus bienes, a las cargas del Estado" y el art. 30 que "ningún tributo puede ser impuesto ni exigido si no ha sido autorizado por las Cortes y sancionado por el Rey". Por un apreciable cotejo entre esta última disposición y el art. 23 de la nueva Constitución, véase Berliri, Appunti sul fondamento e il contenuto dell'art. 23 della Costituzione, en Jus, 1958, pág. 327 y 465.

y por derecho, la inspiración de su política; y, mediatamente, de las clases e intereses que metían a él. Es decir, la exigencia de la autoimposición no se informa más a un deseo de los ciudadanos a lograr una posición de fuerza contra o hacia el Gobierno (5).

En el sistema constitucional italiano la posibilidad de influir sobre la política del Gobierno, no sólo está garantizada por instrumentos mucho más eficaces y directos del consentimiento a los impuestos y de la aprobación del presupuesto anual, sino que está asegurada al Pueblo por especiales institutos jurídicos.

En resumen, la contraposición entre Parlamento y Gobierno está radicalmente superada por nuestra Constitución: es precisamente en el plano jurídico que queda asegurada la gravitación del Gobierno en el Parlamento, del Parlamento en el pueblo, del Gobierno en este último.

Más no por eso se puede sostener que el principio contenido en el Art. 23 sea superfluo y conservado en la nueva Carta Constitucional sólo por virtud de inercia.

Los Constituyentes, en efecto, debatieron, votaron y aprobaron dicho Art. 23 de la Constitución estando muy conscientes de la mudada realidad política; y quisieron que, para los fines de la imposición de las prestaciones patrimoniales, interviniese la ley a objeto de evitar que la Administración financiera pudiese imponer a su antojo cargas tributarias, con el consiguiente sacrificio de los patrimonios privados.

La disposición, por lo tanto, tiende a defender la economía privada contra las arbitrariedades de la Administración; en consecuencia, con esta misma disposición se asegura, en sentido lato, una garantía de libertad. Y eso explica la presencia del artículo aludido al lado de las otras normas que amparan las distintas y fundamentales libertades.

Esta es la justificación que del Art. 23 han dado los Constituyentes primero y la doctrina luego, juntamente con los más autorizados asensos jurisprudenciales de la Corte Constitucional y del Tribunal Supremo, memoriosos todos de la reciente experiencia histórica italiana, concertada en el más decidido imperio del poder ejecutivo.

Hay que observar sin embargo que, para impedir a la Administración Pública el establecimiento de nuevas cargas, no habría hecho falta un precepto como el Art. 23 de la Constitución ya que, por regla general, no está en los poderes de la Administración Pública el enmendar el derecho vigente.

Por lo tanto, si se quiere dar al Art. 23 una significación real y un valor que no sea meramente verbal, habrá que considerarlo como dirigido, especialmente, al legislador ordinario. Bajo esta perspectiva, el Art. 23 tiene sobre el cometido de prohibir al legislador ordinario que otorgue a los órganos administrativos su propio poder de dictar una disciplina general de las cargas patrimoniales de los ciudadanos, en particular de los impuestos: poder que debe quedar para él, reservado y exclusivo (6).

(5) Bartholini. Principio di legalità del tributo, in materia di imposte, Cedam, 1957, pág. 18.

(6) ALLORIO. La portata dell'art. 23 della Costituzione e la inconstituzionalità delle leggi sui contributi turistici, en Diritto e pratica tributaria, 1957, II, pág. 82.

Y esta consideración tomará mayor relieve si se tiene presente que la Constitución italiana es rígida, y que Italia cuenta con un órgano, la Corte Constitucional, que ejerce el control de la legitimidad sobre los actos que tienen fuerza de ley. Al establecer una reserva de ley para la imposición de carga patrimoniales, se quiso con ello amparar la libertad y propiedad privada, no solamente contra eventuales arbitrariedades del Gobierno, sino que también contra las del Parlamento, o mejor dicho de su mayoría, si acaso quisiese, deliberadamente, desprenderse de sus propios poderes.

En efecto, aunque la Corte Constitucional en sus sentencias, ahora ya numerosas, acerca del argumento no haya querido recoger la opinión más rigurosa (7) que toda reglamentación de las cargas patrimoniales ha de promoverse por ley, ella, sin embargo ha reconocido que por ley han de fijarse los sujetos activos y pasivos, así como el hecho imponible y los criterios de valuación de la base imponible.

Ha sido así como se dió un poco de orden a aquella verdadera selva de contribuciones llamadas genéricamente parafiscales, y también a la hacienda local.

Desde luego, nuestro discurso, cual le hemos llevado hasta aquí, no tiene pretensiones de ser completo. En efecto, hemos aludido en términos generales al Art. 23 silenciando más de un complejo problema jurídico relacionado con él, por ejemplo la misma calificación de la

reserva (reserva de ley o por la ley: a saber, reserva absoluta o relativa), el concepto de carga impuesta, la posibilidad de completar la normativa primaria con reglamentos ministeriales, etc.

Pero cualquiera haya sido y cualquiera pueda ser en el porvenir la resolución de los distintos casos concretos, lo cierto es que ha sido decididamente rechazada la tésis formulada por alguien (8) según la cual para el respeto del Art. 23 de la Constitución, sería bastante la simple disposición contenida en la ley de que un determinado tributo quede instituido, defiriendo la efectiva reglamentación a actos normativos secundarios.

Es evidente que si se admitiera un planteamiento parecido, la ley en materia tributaria se convertiría de límite en simple fundamento del obrar de los públicos poderes: consiguiendo de ello el que se volvería huero el sentido del Art. 23 de la Constitución, puesto que, como ya hemos recordado, el principio interpretado así resultaría superfluo en un Estado de derecho en que, por regla general, la Administración Pública no puede y no debe enmendar la ley.

Concluyendo, sobre la base de que el Art. 23 de la Constitución tiene una propia peculiar y precisa razón de ser, se ha netamente afirmado la tesis según la cual la ley debe contener criterios y límites, que pueden variar de un caso a otro, apropiados para deslindar la discrecionalidad de la entidad imponentora,

(7) ALESSI. Sistema istituzionale del diritto amministrativo, Giuffré, Milano, 1960, pág. 34; y Romanelli-GRIMALDI, en Studi in onore di A. D. Giannini, Giuffré, Milano, 1961, pág. 757, nota 37.

(8) AMORT. Fondamento costituzionale delle prestazioni pecuniarie ad Enti pubblici, en Diritto dell'economia, 1956, pág. 1027.

con el fin de que sean eficaz y efectivamente amparadas las libertades personal y patrimonial de cada cual.

No está profundizada por igual, o, mejor, no lo estaba hasta hace unos pocos años, la elaboración doctrinaria y jurisprudencial relativa al Art. 53.

El Tribunal Supremo, contestando a un cuestionario elaborado por la Comisión Económica de la Asamblea Constituyente, aconsejó se pusiera la "capacidad contributiva" del ciudadano como límite sustancial para la actividad de imposición (9).

Ante tan autorizada sugerencia, el concepto fue incorporado en el Art. 53 de la Constitución de 1948.

Una vez enunciados aquellos conceptos que se desprenden de la simple lectura de la norma, conceptos que, debido a la rigidez de la Constitución, el legislador ordinario está obligado a acatar, como los de cubrir los gastos públicos mediante impuestos, el distribuir entre todos el gravamen, el tomar como parámetro para la obligación la capacidad contributiva del individuo y que el sistema tributario esté informado por el principio de la progresividad, se perfilan para el intérprete unas cuantas y graves dificultades. No cabe decir que, al hablar de dificultades interpretativas no me refiero a la ratificación de aquellos principios que responden al sentimiento general de la sociedad presente, informadores de las constituciones políticas

de los estados modernos, como los de la universalidad y uniformidad de las cargas fiscales; principios que fueron ya formulados por el Art. 13 de la "Declaración de los derechos del hombre y del ciudadano", premetida a la Constitución del 3 de Septiembre de 1791 (10) y fueron remachados para prevenir el reaparecer de análogas situaciones.

Es indudable que, en base a la Constitución —me refiero en particular al primer apartado del Art. 53— ningún sujeto con capacidad contributiva puede sustraerse a la imposición; y que todos, con igualdad de capacidad contributiva, deben someterse al mismo tratamiento fiscal. Diré más: en las discusiones del Parlamento y en la doctrina, es continua la referencia al concepto de "capacidad contributiva", cuyo significado se llega a entender sólo muy aproximadamente. Las exenciones y reducciones del impuesto, dirigidas a garantizar la disponibilidad del mínimo indispensable para satisfacer las necesidades de la vida, de ordinario están justificadas precisamente por carecer de capacidad para soportar las cargas fiscales.

La aplicación de tasas progresivas y la distinción cualitativa de las rentas (rentas del capital, rentas del trabajo y rentas mixtas) también están justificadas por la desigual aptitud para soportar la carga fiscal por parte de grandes y pequeñas riquezas.

Las dificultades derivan más bien de la imposibilidad, según algunos, de conferir un significado, prescin-

(9) Cfr. Rapporto della Commissione economica presentato alla Assemblea Costituente, Vol. V, Finanza, Appendice, Roma, 1946, pág. 176.

(10) Art. 13. "Para el mantenimiento de la policía y para los gastos de Administración es indispensable una contribución anual y debe repartirse entre todos según sus posibilidades.

diendo de las generales aplicaciones a que acabamos de aludir, a la expresión "capacidad contributiva". Hay que abonar lo que se puede pagar —advertía hace años Einaudi—, más ¿cómo vamos a definir eso de poder pagar?... El profesor Del Vecchio también decía que podríase discutir siglos, acerca del concepto de mayor o menor capacidad contributiva, precisamente porque trátase de un concepto no definido ni definible.

En esta virtud y dada la autoridad de los autores citados, nació incluso entre los juristas y glosadores de la Constitución, cierto escepticismo relativamente a la posibilidad de lograr de aquel concepto, un significado tal que pudiera ser guía para la Corte Constitucional al pronunciarse acerca de la legitimidad del proceder del legislador. Escepticismo que, por cierto, no corresponde al especial momento en que vivimos, caracterizado por el continuo aparecer de nuevas necesidades sociales hasta ayer no advertidas.

Necesidad, por lo tanto, de que la autoridad pública se manifieste adecuada para los fines que el cuerpo social exige sean alcanzados.

Más, llegados aquí, —como ha advertido el Allorio— (10 b.) el corolario se desprende en seguida con evidencia: no nos podemos meter en crear infraestructuras sin ampliar los gastos. Bien podemos auspiciar que el impuesto sea leve, pero no debemos luego, contradictoriamente, expresar deseo de que los servicios públicos sean perfectos. Y el elevarse de la obligación tributaria, la demanda que el Estado diri-

ge a los ciudadanos para que, en medida creciente, sea destinada parte de sus propias rentas para financiar las expensas públicas, postula la necesidad de la justicia tributaria basada en el principio de capacidad contributiva, en medida desde luego mayor que por lo pasado.

En efecto, el Estado que aplica el impuesto con medida blanda, tiene y no tiene razón de plantearse un problema absoluto de justicia tributaria. Piénsese en aquellas fases históricas en que el suplir a las públicas necesidades se realizaba por los réditos de los bienes patrimoniales. También entonces existía para las subvenciones un problema de justicia tributaria, y lo planteó S. Tomás; pero no tratábase de un problema tan sentido, tan impelente, tan dramático como lo es ahora, en un momento que ve acrecentarse los gastos públicos y las imposiciones tributarias.

Ha sido observado (11) que la justicia tributaria, en sus múltiples implicaciones, es antes que una necesidad moral, una necesidad técnica; porque un sistema tributario que sea injusto no es solamente ni es tanto un sistema inmoral, sino que es un sistema que no puede funcionar bien. Una imposición no basada en la efectiva capacidad contributiva hace difícil la aplicación del impuesto: porque ocurre elevar las tasas hasta tales límites que la evasión llega a ser un deber y un acto de justicia, y, por la administración una necesidad la determinación de una renta imponible menor de la realidad.

(10 b.) ALLORIO, *Le nuove prospettive dell'ordinamento tributario*, en *Diritto e pratica tributaria*, 1964, I., pág. 213 y sig.

(11) ALLORIO, obra citada.

Sucede entonces que, con todo y ser muy elevadas las tasas y numerosas las cargas, el cobro tributario es inadecuado y no es posible proveer para el Estado aquellos recursos de que está necesitado para enfrentarse con los respectivos gastos.

Es por lo tanto preciso preocuparse por una justicia tributaria, no sólo y no tanto por ser justicia desde el punto de vista moral, sino porque es necesidad técnica, porque nos hace falta para que el sistema funcione, para que pueda cumplirse con otras justicias: aquellas justicias cuyo cumplimiento se alcanza a través del gasto público, medio para la redistribución de los réditos.

Pero, se nos puede pedir: si las cosas están así, si se trata de elecciones económicas, financieras y, a la postre, políticas, ¿qué aporte puede llevar el jurista?...

La contestación a este interrogante se halla, por el sistema tributario italiano, precisamente en el Art. 53; el cual, según los estudios más recientes y la más reciente jurisprudencia de la Corte Constitucional, no justifica solamente las exenciones de los réditos mínimos o la distinción cualitativa de las riquezas (principios desde hace tiempo admitidos y más arriba aludidos), sino que pone límites precisos al poder del Estado en lo de imponer cargas. Límites que hay que tener presentes cuando nos dispongamos a innovar un sistema tributario tenido por anticuado respecto a las actuales exigencias o, como quiera que sea, al introducir un nuevo tributo.

Este es el aporte llevado por los más recientes estudios acerca del principio de la capacidad contributi-

va contenido en el Art. 53 de la Constitución: novedades admitidas ya por la sensible jurisprudencia de la Corte Constitucional italiana.

El Art. 53 representa, según estas meditaciones nuevas elaboraciones, no ya sólo la aplicación a las prestaciones tributarias del principio de igualdad expresado por el Art. 3, sino que constituye una ulterior especificación del principio mismo y, a un tiempo, actúa de modo concreto el principio de la solidaridad política, económica y social estatuido por el Art. 2 de la Constitución.

En otras palabras, el Art. 53 no se limita a prescribir que a igualdad de hechos imponibles tiene que corresponder igual tributo, ni a excluir la influencia por la imposición de las opiniones políticas y religiosas, de la raza, de la lengua y de las condiciones personales y sociales, sino que dicta límites reales para la potestad del Estado de imponer cargas.

A estos resultados hemos llegado salvando obstáculos no livianos. Ante todo, la pretendida programaticidad del Art. 53 de la Constitución.

Se afirma por alguien que el principio contenido en el primer apartado del Art. 53, gradación de las cargas fiscales con relación a la capacidad contributiva, pertenecería a aquella clase de normas que no obligan en el sentido real y verdadero de la palabra, sino que aconsejan al poder legislativo para que tenga presentes algunos principios fundamentales del actual ordenamiento, al menos hasta tanto él mismo no juzgue discrecionalmente que hayan venido a faltar los motivos que los determinaron (12).

(12) GIANNINI, I rapporti tributari, in Commentario sistematico alla Costituzione italiana, diretto da Calamandrei e Levi, Barbera, Firenze, vol. I, pág. 273 y sig.

Este criterio fue, en un primer momento, recogido por el Tribunal Supremo —la Corte Constitucional empezó a funcionar 1956— el cual, admitida en el Art. 53 una norma programática directiva, trajo de ello la consecuencia que no podía derivarse del mismo la derogación, por incompatibilidad, de las leyes tributarias anteriores contrastantes con él, porque la disposición requería, debido a su generalidad, una ulterior intervención del legislador ordinario.

Mas, aun admitiendo en hipótesis la naturaleza programática del Art. 53, a esta tesis se opuso, autorizada y fundadamente, el que la distinción entre normas constitucionales preceptivas y programáticas, si bien valedera para algún efecto especial como la derogación, no puede llevar a excluir la inmediata eficacia de las segundas para un eventual juicio de constitucionalidad.

En efecto, la eficacia derogativa está fundada sobre el principio intertemporal: una ley que disciplina una determinada materia de modo incompatible con una ley anterior, tácitamente deroga a ésta, no pudiéndose admitir que un mismo objeto esté sometido a dos normas contrastantes entre sí.

En este sentido, puede ser verdad que no todas las normas constitucionales tienen poder derogatorio, puesto que no todas regulan de manera completa y perfecta una materia regida ya por normas anteriores. Pero, hace falta no olvidar que el juicio de constitucionalidad o de inconstitucionalidad está fundado, no ya sobre el principio de la sucesión de la ley en el tiempo, sino sobre la distinta posición jerárquica que las normas tienen en un dado ordenamiento de constitución rígida.

Con este fin, que es el solo que justifica la existencia de un tipo de constitución parecido, no existen normas constitucionales preceptivas o programáticas, sino solamente normas superiores formalmente a cualquier otra y pauta de juicio para éstas últimas.

En verdad, entrada en funciones en el año 1956 la Corte Constitucional, ella no tuvo ninguna dificultad en aceptar este orden de ideas, afirmando desde su primer pronunciamiento que si la naturaleza de normas programáticas o preceptivas puede ser determinante a los efectos de la abrogación, ella no puede ser decisiva y relevante para un juicio de legitimidad constitucional: pudiendo la ilegitimidad de una ley ordinaria derivar incluso de su contraste con normas programáticas.

Fue en este modo que la Corte Constitucional confirmó la naturaleza de verdaderas normas jurídicas para todas las disposiciones constitucionales. Quedando así definitivamente admitido que las disposiciones programáticas no vinculan solamente al legislador para que disponga en cierto sentido, sino que extienden su eficacia al conjunto de los sujetos gobernantes y gobernados, se traducen en otros tantos principios de interpretación del derecho vigente, se vuelven cánones de legitimidad en el caso en que la norma de grado inferior resulte en oposición absoluta con la Constitución.

Demostrado que, aún definiendo como norma programática el Art. 53, en un eventual juicio de legitimidad, se ofrece como todas las demás normas de la Constitución, permanecían las dudas, las perplejidades, el escepticismo acerca del apro-

vechamiento del concepto de capacidad contributiva: dudas y perplejidades derivadas, por otra parte, de un error metodológico.

He aludido ya a los estudiosos de economía que definían la capacidad contributiva como una "gruesa caja vacía". Pero el error de los juristas que convalidaron este criterio, digamos, escéptico, consistió precisamente en no comprender que para establecer el efectivo significado del Art. 53, si se quiere evitar confusiones entre disciplinas que tienen principios y métodos de estudio distintos hay que prescindir de los resultados alcanzados en el terreno de la investigación económica-financiera, precisamente porque estos resultados tienen su valor en el ámbito de las premisas sentadas y no pueden abarcar un campo en que el dato primario es sólo la norma.

En resumen, el criterio para reconocer en la noción de capacidad contributiva un propio contenido positivo se halla en la misma Constitución y no puede suponerse que la misma, dictada para garantizar a cada uno contra la voluntad de la mayoría, sea devuelta a la ciencia económica de hacienda.

Sería equivocación sostener que el legislador constituyente haya fallado en su objeto por impotencia de la ciencia financiera para formular criterios válidos en la repartición de la carga fiscal; tanto como, aún cuando dicha ciencia estuviera en condiciones para elaborar tales principios, aceptar sus conclusiones en la interpretación de la norma constitucional: porque nada probaría su

conformidad con el espíritu y la letra de la Constitución.

Esta correcta premisa metodológica ha abierto el camino para las sucesivas adquisiciones de la doctrina, y especialmente las de Micheli, de Giardina y de Manzoni (13).

Cuando se habla de capacidad contributiva —advertía el segundo autor— nos referimos, como primera aproximación, a una fuerza que no puede no ser económica. En efecto, hoy, por todos indistintamente, se tiene por injusta e ilegítima la capitación, precisamente, porque esta forma de imposición considera iguales, en los distintos contribuyentes, cosas en realidad distintas, a saber las distintas riquezas.

Por otra parte, la proposición según la cual la fuerza económica expresa el contenido esencial de la capacidad contributiva, es todavía demasiado genérico.

Para establecer con exactitud el alcance de la norma constitucional, hace falta fijar en qué modo la obligación puesta a cargo del legislador ordinario, de no excederse, en el ejercicio del poder impositivo, de los límites especificados por los recursos económicos de las personas, se refleja sobre los hechos a los cuales se enlaza el surgir de la obligación tributaria.

En otras palabras, tratase de ver si el factor económico que, según la Constitución, constituye el substrato de la capacidad contributiva global tenga que hallarse necesariamente en la capacidad contributiva expresada por cada una de las le-

(13) MICHELI, Profili critici in tema di potesta di imposizione, en Riv. dir. dir. fin. e sc. fin., 1964, I, pág. 1.— MANZONI, Il principio di capacita contributiva nell'ordinamento costituzionale italiano, 1965.— GIARDINA, le basi teoriche del principio della capacita contributiva, Giuffrè, Milano, 1961.

yes sobre el impuesto.

A este interrogante los autores aludidos, en contraposición con la doctrina menos reciente, contestan afirmativamente, puntualizando que pueden tomarse como hechos imponibles sólo aquellos que constituyan indicio de capacidad económica.

Esta conclusión está convalidada por la advertencia que, en caso de que sea posible prescindir, para establecer el hecho imponible, de los hechos indicadores de capacidad económica, cada una de las leyes de impuesto haría referencia a la presencia eventual en el sujeto pasivo de una fuerza económica, en abierta contradicción con lo que dispone el primer apartado del Art. 53.

Es en este modo que va por ende entendida la referencia a la capacidad contributiva: no como juicio concreto sobre la efectiva capacidad de un sujeto para cumplir con la prestación tributaria, sino como elección de aquellos elementos objetivos valederos para ser traducidos en evaluación abstracta, por parte del legislador, de la idoneidad de un sujeto para participar en la carga del gasto público.

Por eso mismo, y remachamos un concepto ya manifestado, la capacidad contributiva no puede deducirse de circunstancias que no es posible evaluar económicamente.

Se podrá observar que, entendida en este modo, la capacidad contributiva constituye un límite muy leve para el poder impositivo del legislador.

Pero, se ha advertido, no se puede sacar de aquella noción algo más, ni esperar que, a través de ella, pue-

da alcanzarse un control muy penetrante en el ejercicio de aquella potestad (14).

Sin ninguna duda, la realización de la justicia tributaria, cuya gran importancia en los tiempos presentes he recordado más arriba, está confiada en medida sensible a la voluntad del legislador y a la capacidad y formalidad de los órganos administrativos a quienes está confiada la determinación de impuestos.

Pero es un hecho que, muy al contrario de lo que durante años se ha venido repitiendo, los límites impuestos al legislador por el Art. 53 agregado al Art. 3 de la Constitución, son reales y funcionan. Son prueba de ello los pronunciamientos emitidos por la Corte Constitucional.

Todavía recientemente, la Corte ha sentado que no se puede discriminar el tratamiento tributario categorías de sujetos acerca de los cuales el hecho económico adquirido por el legislador, como indicador de la capacidad contributiva, sea igual con referencia a circunstancias (para el caso: distinta fecha de inscripción en la lista del crédito tributario) que no expresan capacidad.

Confío haber bosquejado con bastante claridad el contenido del principio de la capacidad contributiva en la Constitución italiana y de sus límites.

Me doy perfectamente cuenta de que no he agotado los argumentos que atañen al Art. 53, cual la admisibilidad de las exenciones y la eventual ilegitimidad de las normas tri-

(14) MICHELI, en Rivista Política Económica, 1964, pág. 503.

butarias retroactivas. Más son, éstas, cuestiones cuya solución se halla estrictamente unida a la plena eficacia del Art. 53; me ha parecido útil sobre todo evidenciar la novedad esencial, respecto al fenómeno impositivo, ínsita en la actual Constitución italiana.

El principio hoy contenido en el Art. 23 existía ya en el Estatuto, y el Constituyente ha sólo ensanchado los confines y ha perfeccionado la fórmula.

La posibilidad, en vez, de sindicarse delante de la Corte Constitucional las leyes con relación al principio de la capacidad contributiva, es enteramente nueva. Los estudios llevados a cabo, aquí sucintamente resumidos, y la especial sensibilidad de la Corte Constitucional, permiten esperar la actuación de la justicia tributaria que es fin, más también instrumento, para dar paso a otras importantes finalidades del Estado social moderno.