

## El principio de la no confiscatoriedad

### The Principle of non Confiscation

*Fabiola Guerrero Govea\**, *Francisco Guerrero\*\**  
y *Yaneth González\*\*\**

#### Resumen

El presente estudio tiene como propósito analizar el principio de la no confiscatoriedad en materia Tributaria. Se trata aquí de los principios jurídicos y constitucionales de la tributación, aportando ciertos elementos para analizar el contenido del principio tributario de la no confiscación, en tanto que principio jurídico constitucional. Se estudiaron las características de los principios jurídicos constitucionales de la tributación en cuanto a si aparecen de forma explícita o desarrollados implícitamente dentro del ordenamiento jurídico, en especial de las normas constitucionales, todo ello en vista del desarrollo de las características del principio jurídico constitucional de no confiscación o de no confiscatoriedad tributaria. La metodología utilizada en esta investigación es teórica, se basó en una versión documental y bibliográfica mediante el análisis de consulta de los recursos electrónicos, bibliográficos y publicaciones de los más recientes avances sobre la materia. Finalmente se arribó entre otras a las siguientes conclusiones: a) Es un principio jurídico tributario de jerarquía constitucional, que aparece expreso en la Constitución Venezolana, b) El sistema tributario se entiende como uno de los límites en el sentido estricto del derecho de propiedad, c) Puede decirse que estando reflejado el principio en la constitución, no puede negarse, ni su existencia, ni su vigencia, ni su operatividad, d) Los polos de referencia del principio de la no confiscación, son el derecho de propiedad por un lado y por otro, la relación con los demás principios de la tributación, en especial con los de capacidad contributiva y progresividad y en menor medida, con los de igualdad, justicia tributaria y generalidad.

**Palabras clave:** Principios constitucionales, sistema tributario, constitución, tributación, confiscación, derecho de propiedad.

Recibido: Enero 2002 • Aceptado: Noviembre 2002

\* Abogada. E-mail: fayoguerrero@hotmail.com.

\*\* Doctor en Ciencias Gerenciales. E-mail: Fcoj.Guerrero\_Vargas@hotmail.com.

\*\*\* Magister en Gerencia Tributaria. Profesora de Postgrado URBE y LUZ. Coordinadora de la maestría en Gerencia Tributaria URBE. E-mail:

### **Abstract**

The present study attempts to analyze the principle of non confiscation in tributary matters. It refers to legal and constitutional principles of taxation, making an effort to contribute certain elements in order to analyze the content of the tributary principle of the non confiscation, in that it is a constitutional principle. The characteristics of the constitutional and legal principles of taxation are studied as far as if they appear explicitly or implicitly to deal within legal ordering, specially in reference to constitutional norms. All this is done in view of the developments of the characteristics of the constitutional and legal principle of non confiscation or tributary non confiscation. The methodology used in this theoretical research is based on a documentary and bibliographical review through the search and analysis of electronic resources, bibliographical matter and the most recent and advanced publications on the matter. Finally, the following conclusions were reached: a) Confiscation is a legal tributary principle of constitutional hierarchy, that appears expressly in the Venezuelan Constitution; b) the tributary system is understood to be one of the limits in the strict sense of property rights; c) it can be affirmed that since this principle is reflected in the Constitution, it cannot be rejected, in reference to its existence, use, or operability; d) the poles of reference in the principle of the non confiscation, are the right to property on one side, and on the other hand, its relation with other principles of taxation, specially the capacity to contribute and progressiveness, and to a lesser extent, with equality, justice and generalization.

**Key words:** Constitutional principles, tributary system, constitution, taxation, confiscation, right of property.

### **Introducción**

En el constitucionalismo venezolano, puede decirse que en las últimas cinco décadas se ha venido desarrollando un régimen constitucional y político propio de una sociedad democrática, con la configuración en la Constitución del 23 de Enero de 1961, y ahora en la del 15 de Diciembre de 1999, de un Estado Social de Derecho, y la formulación en estos textos de una Constitución Económica que opta por un modelo económico de libertad como opuesto al de la economía dirigida, similar al que existe en los países occidentales.

La aplicación práctica de este modelo constitucional ha provocado desde el punto de vista económico, y a pesar de los múltiples problemas de desarrollo económico-social que persisten, el desenvolvimiento de una economía basada en la libertad económica y la iniciativa privada, pero con una intervención importante y necesaria del Estado para asegurar los principios de justicia social que constitucionalmente deben orientar el régimen económico. El régimen tributario consagrado en la Constitución del 99 forma parte de la Constitución Económica.

La Constitución de 1999 de la República Bolivariana de Venezuela en el Título de los Derechos, Deberes y Garantías Constitucionales se incorporó un Capítulo que enumera los *derechos económicos* de las personas, en la siguiente forma:

- **La libertad económica:** Siguiendo la orientación del artículo 96 de la Constitución de 1961, el artículo 112 de la nueva Constitución establece el derecho de todas las personas de poder dedicarse libremente a la actividad económica de su preferencia, sin más limitaciones que las previstas en la Constitución y las que establezcan las leyes, por razones de desarrollo humano, seguridad, sanidad, protección del ambiente u otras de interés social.
- **El derecho de propiedad y la expropiación:** El artículo 115 de la Constitución garantiza el derecho de propiedad, precisando que toda persona tienen derecho al uso, goce, disfrute y disposición de sus bienes.

La propiedad, sin embargo, está sometida a las contribuciones, restricciones y obligaciones que establezca la ley con fines de utilidad pública o de interés general.

Por otra parte, sólo por causa de utilidad pública o interés social, mediante sentencia firme y pago oportuno de justa indemnización, podrá ser declarada la expropiación de cualquier clase de bienes.

- **La prohibición de la confiscación:** La Constitución prohíbe que se decreten o ejecuten confiscaciones de bienes salvo en los casos permitidos por la propia Constitución y, en particular por vía de excepción, mediante sentencia firme, respecto de los bienes de personas naturales o jurídicas, nacionales o extranjeras, responsables de delitos cometidos contra el patrimonio público, los bienes de quienes se hayan enriquecido ilícitamente al amparo del Poder Público y los bienes provenientes de las actividades comerciales, financieras o cualesquiera otras vinculadas al tráfico ilícito de sustancias psicotrópicas y estupefacientes (Art. 116 y 271).
- **El régimen del latifundio y de la propiedad rural:** El artículo 307 de la Constitución declara al régimen latifundista como contrario al interés social, y remite al legislador para disponer lo conducente en materia tributaria para gravar las tierras ociosas y establecer las medidas necesarias para su transformación en unidades económicas productivas, rescatando igualmente las tierras de vocación agrícola.
- **El derecho en la calidad de bienes y servicios:** Una innovación constitucional en materia económica es el derecho que regula el artículo 117, de todas las personas a disponer de bienes y servicios de calidad, así como a una información adecuada y no engañosa sobre el contenido y características de los productos y servicios que consumen, a la libertad de elección y a un trato equitativo y digno.
- **Derechos de asociación cooperativa:** La Constitución, por otra parte, reconoce el derecho de los trabajadores y de la comunidad para desarrollar asociaciones de carácter social y participativo, como las cooperativas, cajas de aho-

rro, mutuales y otras formas asociativas, las cuales pueden desarrollar cualquier tipo de actividad económica, de conformidad con la ley (Art. 118).

### **Objetivo general**

- Analizar el contenido y los alcances del principio de la no confiscatoriedad en materia tributaria.

### **Objetivos específicos**

- Estudiar el contenido del principio de la no confiscatoriedad en materia tributaria en la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999).
- Analizar los alcances del principio tanto desde el punto de vista de la Constitución Nacional de (1999), como desde el punto de vista doctrinal.

### **Justificación e importancia**

Esta investigación se justifica en la medida que se trata de comentarios a la nueva Constitución de la República Bolivariana de Venezuela de 1999, la cual contiene reformas a la de 1961 y se hace necesario reflexionar acerca de las modificaciones que ella presenta y poder establecer los avances y aspectos positivos de la misma.

En este sentido, la Constitución de 1999 establece de una forma explícita el principio de la no confiscatoriedad, en materia tributaria, a diferencia de la anterior Constitución, es decir de 1961 donde dicho principio existía de una forma implícita no explícita.

### **Bases teóricas**

#### **Principios jurídicos y constitucionales**

En esta investigación se analizaron los principios jurídicos y constitucionales de la tributación, intentando aportar los elementos necesarios para el estudio del **principio jurídico tributario de no confiscación, en tanto que principio jurídico tributario constitucional**. Se hace así necesario el tratamiento de ciertas herramientas y conceptos para el desarrollo posterior de la presente investigación, como son los que se denomina principios jurídicos y principios generales del Derecho.

Por **principios jurídicos** se entiende, aquellos valores normativos de carácter organizador aceptados, recogidos o estipulados por la Constitución y que han de inspirar al ordenamiento jurídico, siendo ideas que pueden no exteriorizarse como las normas, salvedad hecha de su expresión positiva en los textos constitucionales.

Sobre los principios jurídicos, podemos decir entonces que, a grandes rasgos, son dos las posiciones que pueden tomarse a su respecto. Una de corte iusnaturalista, que considera a los principios, como una categoría jurídica anterior a las normas, elementos aquellos que reflejarán necesariamente éstas en su contenido. Pero desde otra perspectiva jurídica, de perfil más positivista, los principios se deducen de las normas, o aun considerando que tienen vida extranormativa, ella no es jurídicamente vinculante mientras no se reflejen en normas válidas, a partir de las cuales, entonces, se derivarán.

De acuerdo a los puntos de vista expresados, tanto el primero como el segundo, el estudio del principio no carece de interés, sea que el principio tenga vuelo propio por el hecho de ser un principio de Derecho Tributario en la especie, o sea que se lo aprecie desde el positivismo como un principio que toma valor debido a las normas positivas, constitucionales las que brindan significación y efectividad.

### **Según de Castro (1984)**

**Los principios generales:** Según De Castro (1968) son un conjunto normativo no formulado, es decir impuesto por la comunidad por la divinidad (o en general por cualquier otra fuente que no sea la norma positiva) que no se expresa ni en ley ni en la costumbre. Se caracterizan al igual que la equidad y el Derecho Natural, por tener el mismo significado frente al Derecho positivo, y por la evidencia de su realidad y eficacia, las que hacen innecesaria su concreción en una regla formulada.

Según Garrido Falla (1989), no se deben confundir los principios de la Ciencia Jurídica pertenecientes al plano de la lógica, con los principios generales del Derecho, que hacen al contenido del Derecho en sí.

A los principios generales se les atribuyen ciertas funciones. Hay relativo consenso doctrinario en señalar que son entre ellas, la de ser fundamento del Ordenamiento jurídico, ser criterio interpretativo u orientador de las normas, y ser fuente supletoria ante la insuficiencia de la ley o de la costumbre.

Los Principios constitucionales son una categoría distinta de la de los principios generales del Derecho. Dentro del Derecho financiero en general, y en el Derecho tributario en particular, la función de los principios generales del Derecho tomados como fuentes del Derecho en defecto de la ley o la costumbre, es discutida debido a la vigencia del principio de legalidad, que dificultaría tal actuación.

**Los principios constitucionales:** En opinión de Naveira de Casanova (1997), los Principios Constitucionales pueden considerarse como los instrumentos normativos fundamentales para la realización de los valores superiores del ordenamiento, valores que no deben ser tomados de forma aislada, sino en tanto partes integrantes de un orden sistemático, que desarrolla una función disciplinaria dentro del Derecho.

Así mismo, Calvo Ortega (1970) considera que los Principios Constitucionales cumplen un destacado papel como auténticos principios jurídicos y cum-

plen todas las funciones atribuidas a los mismos, es decir, de directivas e inspiración al Legislador ordinario, de límite respecto de su actividad y también como criterios interpretativos en la resolución de casos dudosos al integrar las lagunas normativas.

Los principios Constitucionales se pueden clasificar en Expresos e Implícitos haciendo referencia al simple hecho de si un determinado principio aparece o no recogido en el texto positivo de la Constitución que se trate.

Las normas programáticas son preceptos que, antes que regular de forma directa la materia, regulan la actividad estatal referida a esa materia indicando ciertos fines que deben conseguirse.

**Los principios jurídicos tributarios:** Como apunta Valdés Costa, los principios que se aplican en cada rama del Ordenamiento no son una creación exclusiva de dicha rama, sino que por lo general resultan de la especificación de otros principios generales residentes en la Constitución de forma explícita o implícita.

Tomando en cuenta que el Derecho constitucional, es una rama del Ordenamiento jurídico, de carácter superior, en cuanto a la jerarquía normativa se refiere los principios jurídicos tributarios, ahora al agregarles el calificativo de constitucionales, implica una clara diferenciación o distinción respecto de la jerarquía de las normas.

### **Breve análisis del régimen jurídico del derecho de propiedad**

Según Naveira de Casanova (1997), resulta evidente la relación necesaria dentro de un sistema jurídico entre el derecho de propiedad individual reconocido a los sujetos de derecho, y el deber, de ellos, de contribuir al sostenimiento del Estado mediante el sistema tributario.

No hay tributación sin reconocimiento del derecho de propiedad, la relación entre propiedad privada y tributación en cuanto a su necesaria existencia recíproca, no puede concebirse un tributo, riqueza que va de los particulares hacia el Estado, sin que se esté reconociendo previamente (o en forma simultánea) el derecho de los particulares a la propiedad privada de los bienes, de cierta clase de ellos, los de producción.

Al establecerse con carácter general el tributo, con amplia base de contribuyentes, no puede llegar a la anulación ni a la supresión de las bases del sistema económico que lo sustenta. La exacción fiscal debe ser respetuosa del sistema económico en el que está inserta. Por ello, la relación entre propiedad y tributación, en cuanto a su inserción constitucional, presenta particularidades que la hacen especialmente interesante, porque, de inicio aparece regulando una de las relaciones más extensas y duraderas entre Estado y ciudadano.

El derecho de propiedad en sentido general puede entenderse entendiendo sus límites. La frontera indicada está integrada por los institutos tales como la

confiscación, la requisa, la expropiación, las limitaciones al derecho de propiedad, el sistema tributario, etc.

Los límites al derecho de propiedad señalan el carácter no absoluto del derecho de propiedad, circunscrito por el Ordenamiento, acordonado por otros derechos y por derechos de otros, límites que surgen, entonces, de su propia naturaleza y del resto del Ordenamiento; las limitaciones, por el contrario, implican un recorte, a su vez, que no hacen al contenido normal del derecho de propiedad, sino que son impuestas desde fuera de su ámbito normal, en determinadas circunstancias objetivas o subjetivas.

### **La confiscación**

Una definición bastante aceptable de la confiscación la caracteriza como pena consistente en apoderarse el Estado de los bienes de algún reo. Se remarca en ella el carácter penal, que no es el único posible. En otro lado encontramos la definición en estos términos: adjudicación de bienes de propiedad privada al Tesoro Público, cuando estos bienes constituyan una universalidad. O bien: el apoderamiento de todos los bienes de una persona, que entonces pasan a poder del Estado, y que si bien se refiere al concepto clásico de confiscación, de tipo penal propiamente dicho, este apoderamiento se realiza sin compensación alguna para el dueño.

Los caracteres esenciales en la confiscación están dados por el traspaso de bienes particulares, por lo general de una universalidad, al Estado, sin contraprestación. Son definiciones un poco más elocuentes que la dada por el Diccionario de la Lengua Española: como acción y efecto de confiscar y, a su vez, de dicha acción como privar a alguien de sus bienes y aplicarlos al Fisco.

En el Derecho Internacional Público, donde la confiscación ha tenido mayor aceptación, también es objeto de discrepancia, los temas dominantes se dan dentro del derecho de guerra, entendiéndose la confiscación como la apropiación de la propiedad del enemigo.

La confiscación, desde el punto de vista del Derecho Penal consiste en una pena de carácter pecuniario, independiente o accesoria a otra de carácter corporal o económico. Se priva de bienes al culpable, en beneficio del Estado.

Tiene diferencias con las otras dos especies principales de las penas pecuniarias, la multa y el comiso. Con la multa, en cuanto ésta consiste en una suma tasada en dinero. Y con el comiso, en que éste significa la pérdida de los instrumentos y efectos de un delito.

Piscione (1961), ubica la confiscación como un instituto de Derecho Administrativo, tras criticar su pertenencia unitaria al Derecho penal y al Derecho Internacional, como asimismo descartar su carácter civil, resultado al que se llega por la técnica de la exclusión.

En el Derecho Tributario, la doctrina italiana hace mención en este punto a la teoría y a diferentes ejemplos de lo que en la doctrina se entiende por comiso o decomiso.

El Comiso, así como la confiscación se produce sobre la generalidad de los bienes o, dicho de otra manera, el término confiscación debería reservarse para los ataques a la propiedad abarcadores de la totalidad del patrimonio sin compensación, el término comiso se utiliza, o debería utilizarse, para los ataques singulares sobre bienes determinados. Señala Marienhoff (1990) que la nota caracterizadora de la confiscación es que comprende todos los bienes de una persona, mientras que el acto que sólo comprenda bienes determinados no será confiscación, sino el decomiso.

García de Enterría y Fernández (1989), ubican el comiso o decomiso dentro de las potestades ablatorias reales que posee la administración junto con la expropiación y las transferencias coactivas no expropiatorias.

En El Derecho Tributario, la figura del comiso aparece, por lo general en los tributos sobre el consumo, denominados impuestos internos o externos. Este último caso es el de los tributos aduaneros, que presentan una serie de particularidades tales que han aconsejado su estudio separado del resto de la tributación. El caso más conocido del contrabando se ha visto recién al tratar los aspectos de sanción penal y de sanción administrativa.

### **Principios constitucionales de la tributación**

**El principio de generalidad:** es un principio hondamente enraizado en la concepción del Estado de Derecho. Al ser todos los ciudadanos iguales ante la ley, no existen razones de partida – ab initio – para exceptuar a nadie del deber de concurrir a la cobertura de los gastos públicos y la relación que puede plantearse con la no confiscatoriedad es que, atento el alcance de la generalidad, implicando la extensión del deber de contribuir a todo aquel que se halle en condiciones de hacerlo, nadie podrá ser obligado a hacerlo más allá de dichas condiciones; es decir, nunca sometido a una tributación de efectos confiscatorios.

**El principio de justicia:** la idea de justicia en el reparto de las cargas públicas, como señala Musgrave (1967), es una idea sostenido desde antiguo, como uno de los requisitos que debe satisfacer la imposición de tributos. La relación de la prohibición de confiscatoriedad con la justicia, y más específicamente con la parcela tributaria de ésta, presenta algunas características interesantes a la introducción de la no confiscatoriedad de justicia tributaria (e indirectamente se refuerzan los derechos de propiedad y de herencia, y la libertad de empresa). Si no existiera, el límite a la justicia tributaria sería el derecho de propiedad, pudiendo ser justo un sistema tributario confiscatorio mientras respetara los otros principios. Pero como el principio existe en el Ordenamiento jurídico positivo, el sistema será injusto cuando sea confiscatorio, sin que pueda decirse que la prohibición ésta sea obstáculo para conseguir la justicia tributaria.

**El principio de igualdad:** históricamente se ha verificado la evolución desde la llamada igualdad jurídica hacia la igualdad real. La primera implica la igualdad formal de las personas, igualdad por el mero hecho de ser tales, mientras que la segunda implica una igualación en cuanto a las oportunidades y posibilidades, de carácter sustancial o material, que implica la conjugación con la libertad, valor que acompaña siempre a la igualdad.

**El principio de capacidad contributiva:** constituye uno de los principios más controvertidos y difíciles de precisar con exactitud en toda la doctrina tributaria. Si bien es una idea que aun intuitivamente la gran mayoría de los tributaristas sostienen, la vinculación entre el principio de no confiscación y el de capacidad contributiva es la que presenta más matices y complicaciones. Los matices, obviamente, surgen de las distintas posturas doctrinarias sobre el tema desde sus puntos de vista particulares.

Conspira asimismo contra la claridad de la doctrina el hecho de ser el mismo concepto de capacidad contributiva muy discutido, encontradamente conceptualizado y valorado. Se considera que la prohibición de confiscación tiene la misión de reforzar el concepto de sistema tributario justo, como categoría de la modalidad del sistema tributario constitucionalizado, para atender a los fines del Estado Democrático y Social de Derecho.

**El principio de progresividad:** la mayoría de la doctrina sostiene su carácter jurídico y operativo. Por ello, algunos sostienen que la no confiscatoriedad implica un freno a la imposición progresiva, al exceso mediante la progresión. Se sostiene el valor propio del principio de no confiscación mientras no se dé la confiscación como efecto, estaremos en la órbita de actuación de los restantes principios y cuando se llega a configurar ese efecto, será el principio específico el que tenga intervención. Se señalan de esta manera dos campos de actuación según exista o no confiscación por vía tributaria, en una parte, los principios tradicionales: generalidad, justicia, progresividad, igualdad y capacidad contributiva, actuando conectadamente entre sí, y en conjunto con el gasto público y el sistema tributario justo. Cuando pasamos a un supuesto de confiscatoriedad, dejan de operar esos principios, pero comienza la actuación del principio de no confiscación tributaria. Se sostiene que con carácter general se podría concretar que el principio de no confiscación viene a confirmar el juego de los restantes principios en cuanto que mientras no se dé la confiscación estamos en el ámbito de los demás principios.

### **Principios del sistema tributario venezolano**

- **La justa distribución de las cargas:** En forma casi idéntica que lo establecido en el artículo 223 de la Constitución de 1961, el artículo 316 de la Constitución de 1999 dispuso que el sistema tributario debe procurar la justa distribución de las cargas públicas según la capacidad económica del contribuyente, atendiendo al principio de progresividad, así como la protección de la economía nacional y la elevación del nivel de vida de la pobla-

ción, y se sustentará para ello en un sistema eficiente para la recaudación de los tributos.

- **El principio de la legalidad tributaria:** El artículo 317 de la Constitución fundió lo establecido en los artículos 224 y 226 de la Constitución de 1961, regulando los siguientes aspectos:

*“No podrá cobrarse impuesto, tasa, ni contribución alguna que no estén establecidos en la ley, ni concederse exenciones y rebajas, ni otras formas de incentivos fiscales, sino en los casos previstos por las leyes. Ningún Tributo tiene efecto confiscatorio..”*

- **Prohibición de la tributación confiscatoria:** El artículo 317 de la Constitución, además establece en forma expresa lo que constituye una novedad en nuestro ordenamiento constitucional, que es el principio de que “ningún tributo puede tener efecto confiscatorio”. Ello se propuso en los debates, siguiendo la tendencia existente en el derecho comparado.
- **El principio pecuniario de la obligación tributaria:** En el artículo 317 de la Constitución, se recogió, el principio del artículo 225 de la Constitución de 1961, según el cual “no podrán establecerse obligaciones tributarias pagaderas en servicios personales”.
- **Las relaciones tributarias interterritoriales**

*El principio de la inmunidad tributaria: EL Artículo 180: La potestad tributaria que corresponde a los Municipios es distinta y autónoma de las potestades reguladoras que esta Constitución o las leyes atribuyan al Poder Nacional o Estatal sobre determinadas materias o actividades.*

*Las inmunidades frente a la potestad impositiva de los Municipios, a favor de los demás entes políticos territoriales, se extiende sólo a las personas jurídicas estatales creadas por ellos, pero no a concesionarios ni a otros contratistas de la Administración Nacional o de los Estados.*

*La potestad de la República para limitar y regular los tributos estatales y municipales.*

En el artículo 156, ordinal 13 se atribuye al Poder Nacional la potestad de dictar la legislación que garantice la coordinación y armonización de las distintas potestades tributarias (nacional, estatal y municipal), para definir principios, parámetros y limitaciones, específicamente para la determinación de los tipos impositivos o alícuotas de los tributos estatales y municipales, así como para crear fondos específicos que aseguren la solidaridad interterritorial.

**Las prohibiciones tributarias a los Estados y Municipios:** El artículo 183 de la Constitución que prohíbe a los Estados y los Municipios, a la letra dice:

*Los Estados y los Municipios no podrán:*

*1. Crear aduanas ni impuestos de importación, de exportación o de tránsito sobre bienes nacionales o extranjeros, o sobre las demás materias rentísticas de la competencia nacional.*

*2. Gravar bienes de consumo antes de que entren en circulación dentro de su territorio.*

*3. Prohibir el consumo de bienes producidos fuera de su territorio, ni gravarlos en forma diferente a los producidos en él.*

*Los Estados y Municipios sólo podrán gravar la agricultura, la cría, la pesca y la actividad forestal, en la oportunidad, forma y medida que le permita la ley nacional.*

**Alcance de la prohibición constitucional de los efectos confiscatorios de los Tributos:** Según Fraga Pitaluga (1999), la aplicación del poder de imposición a través del ejercicio de las potestades tributarias, jamás podrá calificarse como una confiscación, pues, como hemos visto, este instituto tiene un significado muy preciso dentro de nuestro ordenamiento jurídico y la naturaleza jurídica de una sanción extraordinaria para delitos muy graves. En igual sentido y refiriéndose al sistema tributario uruguayo, el desaparecido maestro Valdes Costa (1996) expone que:

*Aceptada la naturaleza punitiva de la confiscación, forzoso es llegar a la conclusión de que el impuesto, en su carácter de obligación tributaria no puede ser, por sí mismo, confiscatorio, ya que no es incautación de bienes por aplicación de una pena.*

El establecimiento en la Constitución de una norma específica que proscriba en nuestro ordenamiento jurídico que los tributos tengan efectos confiscatorios, revela que la prohibición general de confiscación contenida en el Artículo 116 de la Carta Fundamental y su reducida aplicación como pena accesoria para castigar delitos muy graves, no es suficiente para evitar el riesgo de que la tributación llegue a producir detracción patrimonial.

El hecho de incorporar una norma específica sobre los efectos confiscatorios de los tributos, permite advertir que el constituyente de 1999, asume sin duda que los tributos pueden llegar a tener confiscatorios y, por esa razón, regula directamente el asunto, consagrando una prohibición particular y expresa para la materia impositiva. En tal virtud, la discusión teórica sobre la posibilidad de que un tributo en particular o el sistema tributario en general, puedan tener efectos confiscatorios, parece haber perdido vigencia en el marco de la nueva Constitución, pues tal posibilidad es incuestionable y para evitarlo; la Constitución del 99 ha previsto la norma pertinente.

### **Consideraciones finales**

- Estamos ante un principio jurídico tributario de jerarquía constitucional, didácticamente se le puede ubicar dentro del llamado Derecho constitucional tributario.
- El principio de no confiscación puede aparecer en la Constitución de manera explícita, como es el caso venezolano, o bien implícito, como en el caso argentino y otros países, sin que por ello corresponda dudar de su vigencia dentro del Derecho constitucional.
- Estando reflejado el principio en la Constitución, no puede negarse ni su existencia, ni su vigencia, ni su operatividad, y que hay que necesariamente encontrarle una ubicación y una función, por modestas que sean, dentro del sistema de principios jurídicos y tributarios.
- Los polos de referencia del principio de no confiscación son el derecho de propiedad, por un lado, y por otro, la relación con los demás principios de la tributación; es especial, con la igualdad, la capacidad contributiva, la progresividad y, en menor medida, con la justicia tributaria y la generalidad.
- Uno de los principios más relacionados con el principio de la confiscación es el de progresividad, que si es conceptuado como principio jurídico de la tributación, tendrá al principio de no confiscatoriedad como un contra peso lógico para evitar que por vía tributaria, dada la progresividad excesiva, se produzcan resultados claramente violatorios de otros derechos constitucionales.
- Puede verse una fuerte relación con el principio de capacidad contributiva, principio cuyos límites distan aún de estar claramente trazados en la doctrina, situación que repercute en su relación con el principio de no confiscación.
- El principio de no confiscación puede concebirse como aplicable en situaciones donde, habiendo tal vez capacidad contributiva absoluta, se produzcan situaciones tildables de confiscatorias, como la que se daría si un contribuyente, pudiendo solventar la obligación tributaria con rentas provenientes de otras fuentes, no cubre con las rentas del bien gravado el monto de la cuota exigida.

### **Referencias**

- Brewer Carias, A. (1999). *Comentarios a la Constitución del 1999*.
- Calvo Ortega, R. (1970). *Consideraciones sobre los presupuestos científicos del Derecho financiero*, HPE, no. 1.
- De Castro, F. (1984). *Derecho civil de España*, Civitas, Madrid.
- Fraga Pitaluga, L. (2000). *Breves reflexiones sobre la interdicción de los efectos de los tributos en la Constitución de 1999*. V Jornadas Venezolanas de Derecho Tributario. Caracas.
- García De Enterría, E. (1989). *La lucha contra las inmunidades del poder*. Civitas, Madrid.

*El principio de la no confiscatoriedad*

- Garrido Falla, F. (1989). Tratado de Derecho Administrativo, Tecnos, Madrid.
- Garay, J. (1999). La Nueva Constitución.
- Marienhoff, M. (1990). Tratado de Derecho Administrativo, Abeledo Perrot, Buenos Aires.
- Musgrave, R. (1967). Teoría de la Hacienda Pública, Aguilar, Madrid.
- Naveira De Casanova, G. (1997). El Principio de la No Confiscatoriedad. Madrid.
- Piscione, P. (1961). Enciclopedia del Dirrito, tomo VIII, Giuffré, Milano.
- Plazas Vega, M. (2000). Derecho de la Hacienda Pública y Derecho Tributario. Editorial Temis. Bogotá Colombia.