

Constituciones y sistemas tributarios comparados

*Constitucions i sistemes tributaris
comparats*

*Constitutions and
comparative tax systems*

1

Eva Andrés Aucejo,

Catedrática de Derecho Financiero y Tributario
Directora de la Revista de Educación y Derecho.
Departamento de Derecho Administrativo,
Derecho Procesal y Derecho Financiero y
Tributario
Universidad de Barcelona, España
E-mail: eandres@ub.edu

Patricio Masbernat,

Profesor, Escuela de Derecho.
Facultad de Derecho.
Universidad Santo Tomás, Chile.
Universidad Autónoma de Chile
E-mail: pmasbernat@santotomas.cl

Resumen: Este trabajo tiene como objeto mostrar al lector una perspectiva internacional sobre un análisis comparado de sistemas tributarios y sistemas constitucionales, con cita de estudios punteros sobre constituciones y sistemas tributario-financieros comparados de países nórdicos, europeos y norteamericanos, para llegar al análisis de sistemas constitucionales financieros latinoamericanos, con el acento puesto en el paradigma del nuevo modelo de derecho social constitucional chileno, en el que tiene su encaje la reforma constitucional tributaria de Chile.

Palabras claves. Tributación, constitucionalismo, tributos, derechos humanos, sistemas financiero-tributarios constitucionales comparados

Abstract: The purpose of this paper is to show the reader an international perspective on a comparative analysis of tax systems and constitutional systems, citing leading studies on constitutions and comparative tax-financial systems of Nordic, European and North American countries, to arrive at the analysis of constitutional systems, Latin American financial institutions, with emphasis on the paradigm of the new Chilean constitutional social law model, which includes the Chilean constitutional tax reform.

Keywords: Taxation, constitutionalism, taxes, human rights, comparative financial-tax constitutional systems

Resum: Aquest treball té com a objecte mostrar al lector una perspectiva internacional sobre una anàlisi comparada de sistemes tributaris i sistemes constitucionals, amb cita d'estudis capdavanters sobre constitucions i sistemes tributari-financers comparats de països nòrdics, europeus i nord-americans, per arribar a l'anàlisi de sistemes constitucionals financers llatinoamericans, amb l'accent posat al paradigma del nou model de dret social constitucional xilè, en què té el seu encaix la reforma constitucional tributària de Xile

Paraules Claus: Tributació, constitucionalisme, tributs, drets humans, sistemes financers-tributaris constitucionals comparats.

Sumario. 1. Introducción. 2. Normas constitucionales en materia tributaria en países de América Latina. 3. Palabras finales. 4. Referencias bibliográficas

1. Introducción

Esta presentación tiene como objeto mostrar al lector una perspectiva internacional sobre un análisis comparado de sistemas tributarios y sistemas constitucionales, con cita de estudios punteros sobre constituciones y sistemas tributario-financieros comparados de países nórdicos, europeos y norteamericanos, para llegar al análisis de sistemas constitucionales financieros latinoamericanos, con el acento puesto en el paradigma del nuevo modelo de derecho social constitucional chileno en el que tiene su encaje la reforma constitucional tributaria de Chile.

En las últimas décadas, se ha ido gestando progresivamente una gran comunidad global de ideas y perspectivas constitucionales (TUSHNET, M. & AMAR, V. 2009; MÖLLER, K., 2015) y tributarias sobre dichos particulares. Este bagaje común se aprecia en el derecho constitucional comparado, y en nuestro foco, las normas tributarias. De este enfoque participan precisamente algunos de los artículos que el lector tiene disponible en el presente número de esta Revista científica.¹

Una mirada internacional comparada con recorrido por distintos ordenamientos jurídicos y sistemas constitucionales financieros punteros halla su encaje el Volumen 2 Numero 3 (2003) de la *Review of International and European Economic Law*, "Toward a Global Tax Legal Order Architecture based on international tax cooperation, human rights and global tax governance for

¹ En este marco general, nos gustaría hacer siquiera sea una referencia somera a estudios destacados en la materia que podrían entenderse hoy como un marco importante de referencia. A saber: Sánchez Serrano, L. *Tratado de Derecho Financiero y Tributario Constitucional*, ed. Marcial Pons, Madrid, 1997, pp. 251 y ss.; L. Cazorla Prieto, *Poder Tributario y Estado Contemporáneo*, Instituto de Estudios Fiscales. Madrid, 1982, 313 págs.; Palao Taboada, C. Cazorla Prieto, L. "Los principios constitucionales financieros en el orden jurídico", *Revista de Derecho Público*, números 80-81, 1980; Rodríguez Bereijo, "Derechos financiero, gasto público y tutela de los intereses comunitarios en la Constitución", en VVAA, *Estudio sobre el proyecto de Constitución, Madrid*, Centro de Estudios Constitucionales, 1978, pp. 345 y ss.; César. A. Ruiz Jiménez. Coordinador. *Derecho Tributario y Derechos Humanos. Diálogo en México y el Mundo*. Tirant lo Blanch · 2016; Editor(s): Miguel Poiaras Maduro, Pasquale Pistone et alter, *Human Rights and Taxation in Europe and the World*. IBFD, October 2011; Magdalena Sepúlveda. Taxation for human rights, *Tax Justice Focus*, first quarter 2014 Vol. 9, Issue 2; CLEMENT ENDRESEN. Taxation and the European Convention for the Protection of Human Rights: Substantive Issues, 45 *Intertax* 508 (2017); Y. M. EDREY, Taxation and Human Rights, *European Tax Studies* n. 6 (2013-2014); Citizens for Tax Justice, American Corporations Tell IRS the Majority of Their Offshore Profits Are in 10 Tax Havens, available at: <http://ctj.org/pdf/corpooffshore0416.pdf>; REUVEN S. AND MAZZONI, GIANLUCA, Taxation and Human Rights: A Delicate Balance (September 5, 2016). U of Michigan Public Law Research Paper No. 520; Beverly Moran, Ricardo Martner, Andre Smith, Bridget J. Crawford, Carla Spivack, and Daniel Hemel participate in 'Human Rights and Tax in an Unequal World' at NYU Law, September 22-23, 2016; Philip Baker, Taxation and the European Convention on Human Rights, *British Tax Review* 2000, entre otros.

global sustainability, under United Nations centripetal force. UN Tax policy proposals (GLOVTAXORDER-UNTAXPOLICY)", <https://www.rieel.com/index.php/rieel/issue/view/5>, que reúne trabajos de tributación global sobre asuntos tributarios globales (ANDRES-AUCEJO, E., & ALTER, ET., 2023; ANDRES-AUCEJO, E., AKAMBA, M., NICOLI, M., & OWENS, J. 2023; OWENS, J., ANDRÉS-AUCEJO, E., & REMIRO BROTONS, A. 2023; OWENS, J., ANDRÉS-AUCEJO, E., REMIRO BROTONS, 2023), sobre tributación comunitaria europea (DI PIETRO, A. 2023), y sobre una serie de países de Europa y anglosajones: Estados Unidos (BERENSON, W., 2023); Canadá) CHRISTIANS, A., & TOWFIGH, K. . 2023); Nueva Zelanda (GRIFFITHS, S., & HARTSHORN, J. . 2023); Alemania (ENGLISCH, J., & KUBE, H. 2023); Holanda (GRIBNAU, H., & DUSARDUIJN, S., 2023); Suecia (GUNNARSSON, ÅSA ., & LIND, Y. . 2023); Francia (LIGNEREUX, B., 2023; MARCHESSOU, P., 2023); Dinamarca (ØRBERG, M., & SCHMIDT, P. K., 2023); (Noruega ZIMMER, F., 2023).

A Global Tax Legal Order Architecture inspired in human rights.
<https://www.rieel.com/index.php/rieel/article/view/57>

	Country	Author	Title
	CANADA	Allyson Christians	Tax and the Canadian Constitution
	CHILE	Patricio Masbernat	Human rights in tax matters before the Chilean Courts, and constitutional fundamentals.
	DENMARK	Mark Ørberg & Peter Koerver Schmidt	Constitutional limits on taxation in Denmark
	FRANCE	Phillip Marchessou Bastien Ligeroux	Le cadre constitutionnel de la fiscalite en France Les normes constitutionnelles en droit fiscal français
	ITALY & SPAIN	Adriano Di Pietro	Consensus and tax justice in the European constitutional experience: About parliamentary responsibilities for taxation and for taxation (Italy and Spain)
	GERMANY	Joachim Englisch & Hanno Kube	Constitutional requirements for the substantive tax law of the Federal Republic of Germany
	NETHERLANDS	Hans Gribnau Sonja Dusarduijn	Constitutional Taxation in the Netherlands
	NEW ZEALAND	Shelley Griffiths & James Hartshorn,	Fragile and strong: the oxymoron of tax administration and constitutionality in New Zealand
	SWEDEN	Åsa Gunnarsson & Yvette Lind,	Swedish (tax) constitutionalism. Through the lens of equality and fairness
	NORWAY	Frederick Zimmer	Constitutional issues in tax law (Norway)
	USA	William Berenson.	Fiscal federalism in the United States of America

GENERAL COORDINATOR: PATRICIO MASBERNAT

Professor of Financial and Tax Law at Autonomus University of Chile and Santo Tomás de Aquino of Chile



Hoy en día, no cabe desconocer que los derechos humanos y también la categoría jurídica de estado social son ejes centrales en la construcción de sistemas tributarios nacionales. De esta vertiente participan precisamente varios de los artículos que se publican en la presente sección monográfica de la Revista de Educación y Derecho y que comprenden una visión muy completa sobre estado social, derechos constitucionales y constitución financiera, con el objeto de aportar el conocimiento global en materia constitucional tributaria, a procesos de reforma constitucional como el llevado en la República de Chile.

A continuación, y a modo de presentación, se presentan las principales reglas tributarias de países de América Latina, al tiempo que invitamos y animamos a los lectores a conocer el próximo libro de publicación inminente donde se incluyen trabajos de un gran número de expertos de América Latina, y otros países del mundo, pendiente de publicación en este año (MASBERNAT, P., 2023).²

2. Normas constitucionales en materia tributaria en países de América Latina

2.1. La Constitución Política chilena presenta escasas normas referidas directamente al sistema tributario. El art. 19 N°20 consagra algunos derechos y principios constitucionales clásicos, tales como la reserva de ley tributaria, la igualdad formal y la protección de la propiedad como límite a la actividad legislativa en este campo. Su lenguaje no es muy preciso y ha dado lugar a una sobre interpretación de los tribunales. Por otro lado, se establecen normas relativas a la formación de la ley tributaria, en que participa el Presidente de la República y el Congreso.

² “En el mundo del derecho tributario asistimos, pues, con alegría y júbilo a la publicación de una inmensa obra, que, a modo de tratado científico recoge una dimensión comparada/internacional de vasto alcance editorial, majestuosamente dirigida por el profesor Masbernat, ejemplo y modelo de arquetipo que enseña la más pura investigación científica en un campo que nos es bien conocido a los investigadores del derecho tributario, el de las relaciones entre los sistemas tributarios y sistemas constitucionales, adentrándose en el proceloso mundo de los derechos humanos y su frontera siempre ad cautelam con los derechos fundamentales constitucionales, que con tan buen criterio, en esta obra, ven plasmado su recorrido en el derecho constitucional comparado de los Estados de Occidente: Latinoamérica, Europa y países de tradición angloamericana (...)” ANDRÉS-AUCEJO, Eva. Prólogo de la Obra: *Tributación y Constitución. Una perspectiva comparada. Aportes para los procesos de reformas constitucionales*. Director: Patricio Masbernat.

2.2. En el caso de Argentina, la Constitución consagra los principios (derechos) de igualdad (art. 16); protección de la propiedad, no obstante el establecimiento legal de tributos (art. 17); el principio de reserva de ley tributaria (arts. 39, 75, 99) sobre los impuestos federales, provinciales y municipales y su régimen tributario en niveles de exclusividad, concurrencia, coparticipación (mediante ley convenio), de acuerdo a criterios objetivos de reparto, con orientación a la equidad, solidaridad, equilibrio en el desarrollo, calidad de vida e igualdad de oportunidades en todo el territorio nacional (art. 4), considerando su carácter de estado federal.

2.3. La Constitución boliviana es muy extensa y compleja. Incorpora un gran número de normas generales directa e indirectamente vinculadas al sistema fiscal. Menciona diversos valores, fines y funciones del Estado y de sus políticas públicas, entre ellos: justicia social; solidaridad; igualdad de oportunidades; desarrollo económico sustentable; respeto al medio ambiente; redistribución del ingreso; autonomía de los pueblos originarios; descentralización, etc. Establece el deber de contribuir en proporción a su capacidad económica y conforme con la ley (art. 108.7). La política fiscal se basa en los principios de capacidad económica, igualdad, progresividad, proporcionalidad, transparencia, universalidad, control, sencillez administrativa y capacidad recaudatoria (art. 323.I). Cada nivel territorial creará sus tributos en el seno de sus propios órganos legislativos, pues Bolivia es un estado plurinacional, descentralizado multinivel y con autonomías (departamento, region, provincia, municipio, territorios indígena originario).

2.4. La normativa constitucional de Brasil es demasiado extensa y detallista, por lo que es difícil sintetizarla. El art. 3º establece el estado social, en los objetivos fundamentales de la República: construir una sociedad libre, justa y solidaria; el desarrollo nacional; erradicar la pobreza y la marginación, y reducir las desigualdades sociales y regionales; promover el bien de todos. La Federación tiene sus grandes objetivos nacionales, sobre todo de coordinación política, económica y social (art. 43). Para lograrlo, usa herramientas de diversa índole, incluyendo unas de carácter tributaria, tales como: incentivos tributarios; exenciones, reducciones o aplazamientos temporales de tributos federales. La Unión, los Estados y el Distrito Federal tienen poder concurrente para legislar en materia de impuestos (art. 24). Las contribuciones sociales son de competencia exclusiva de la Unión (art. 149). Los municipios (art. 30) también tienen algunas potestades tributarias. Dada esa multiplicidad de potestades tributarias sobre base

de descentralización territorial, la Constitución establece muchas normas de coordinación, que se desarrolla mediante una ley complementaria. Las reglas constitucionales tributarias se encuentran en el Título VI "Tributación y Presupuesto" (145-162), sobre sistema tributario nacional, principios generales; limitaciones al poder tributario, impuestos de la Unión, estatales y del Distrito Federal, municipales, etc.. A nivel de principios, se consagra el principio de capacidad contributiva, reserva de ley, igualdad tributaria, prohibición de discriminación arbitraria y de impuestos confiscatorios, etc.

2.5. Colombia también tiene amplias normas constitucionales que impactan en materia fiscal. Se autodefine como Estado Social de Derecho. Se consagra el principio de reserva de ley tributaria (art. 154) y no admite la legislación tributaria delegada (art. 150). Por otro lado, la Constitución dispone que "el sistema tributario se funda en los principios de equidad, eficiencia y progresividad", y que las "leyes tributarias no se aplicarán con retroactividad" (art. 363). El art.15 limita el derecho a intimidad personal y familiar frente a la fiscalización tributaria. El legislador no podrá conceder exenciones ni tratamientos preferenciales en la tributación de propiedad de las entidades territoriales (art. 294). Se conceden potestades tributarias específicas a las asambleas de los departamentos (art. 300), a los concejos distritales y municipales podrán imponer contribuciones fiscales o parafiscales (arts. 317, 338, etc.).

2.6. La Constitución de Costa Rica insta un Estado de Bienestar, solidario, que tutela el medio ambiente, que procurará el mayor bienestar a todos los habitantes, organizando y estimulando la producción y el más adecuado reparto de la riqueza (art. 50). Se consagra el principio de reserva de ley tributaria (art. 121). No procede delegación legislativa sobre materias de impuestos nacionales. No procede la iniciativa legislativa popular en materia presupuestaria, tributaria o fiscal. El art. 140 N°19 establece la posibilidad de suscribir contratos administrativos sujetos a aprobación de la Asamblea Legislativa cuando estipulen exención de impuestos o tasas, o tengan por objeto la explotación de servicios públicos, o riquezas naturales del Estado.

2.7. Ecuador consagra constitucionalmente un Estado de derechos y justicia social, con potestades de planificación, erradicación de pobreza, etc. (arts. 1 y 2). El Estado central tiene competencias exclusivas sobre las políticas tributaria, aduanera y fiscal (art. 261). Entre los objetivos de la política fiscal se encuentra la redistribución del ingreso por medio de

transferencias, tributos y subsidios, y la generación de incentivos para la inversión en los diferentes sectores de la economía y para la producción de bienes y servicios, socialmente deseables y ambientalmente aceptables (art. 285). Se incorporan los deberes de cooperar con el Estado y la comunidad en la seguridad social y los tributos (art. 83.15). Se consagran los principios de reserva de ley, generalidad, progresividad, eficiencia, simplicidad administrativa, irretroactividad, equidad, transparencia y suficiencia recaudatoria. Se priorizarán los impuestos directos y progresivos. La política tributaria debe promover la redistribución, el empleo, la producción de bienes y servicios, y conductas ecológicas, sociales y económicas responsables.

2.8. La función del Estado de Guatemala es proteger a la persona y a la familia; su fin supremo es realizar el bien común (arts. 1 y 2). Menciona principios del régimen económico y social: justicia social (art. 118); promoción del desarrollo y otras políticas (art. 119 y siguientes). Se regula extensamente el régimen financiero del Estado (arts. 237 a 243). Se consagra el deber de contribuir a los gastos públicos conforme a la ley (art. 135d), el principio de legalidad sobre los impuestos (art. 237), arbitrios y contribuciones especiales (arts. 171.c, 183.r), un sistema tributario justo y equitativo estructurado el principio de capacidad de pago (art. 243), se prohíben los tributos confiscatorios y la doble o múltiple tributación interna.

2.9. La Constitución de México desarrollo ampliamente los derechos constitucionales y humanos, y los valores vinculados a la justicia social. Los principios de igualdad, propiedad seguridad jurídica, libertad, también se encuentran consagrados, los que permiten sustentar los principios tributarios de igualdad y de generalidad, no discriminación. no confiscación, irretroactividad de la ley. Asimismo, se prohíbe en su art. 28, las condonaciones de impuestos y las exenciones de impuestos salvo en los términos y condiciones que fijan las leyes. Se establece la obligación de contribuir a los gastos públicos (art. 31.IV) de acuerdo a la ley (art. 72), en todos los niveles de organización territorial (Federación, Estados, Ciudad de México, Municipios). Para ello, se incorporan reglas de reparto de competencias fiscales a nivel de ingresos y gastos. Asimismo, se consagran reglas sobre diversos tipos de cargas tributarias.

2.10. Las normas constitucionales tributarias de Panamá son más escasas, básicamente sobre: principios de reserva de ley y de legalidad tributaria (arts. 159 y 52); capacidad económica (art. 264); tributación de profesiones (art. 40); tributación municipal (art. 245, 246, 248, etc.)).

2.11. La Constitución de Perú, en el Capítulo I del Título III menciona las bases constitucionales del régimen económico: Economía Social de Mercado (art. 58); pluralismo económico (art. 60); rol económico del Estado (art. 59); etc. Y su Capítulo IV versa sobre el régimen tributario y presupuestal. Se consagra la reserva de ley tributaria (art. 74).

2.12. En Uruguay, la Constitución consagra el principio de reserva de ley tributaria y el procedimiento para el establecimiento de normas tributarias (arts. 87 y 133); regula la tributación departamental (arts. 273.3, 297, 298.1) he incorpora normas de coordinación entre la potestad nacional y la departamental (entre otros, art. 300); la destinación parcial de los tributos nacionales al desarrollo de territorios del país (298.2); regula el financiamiento de las jubilaciones y seguros sociales (art. 37), establece beneficios tributarios a instituciones de enseñanza y culturales (art. 69) y a ciertas empresas (298.3).

3. Palabras finales

Sin duda es posible encontrar puntos de referencia comunes del constitucionalismo tributario en Europa occidental, y también en los países anglosajones, y en América Latina. Empero, sin duda son igualmente destacables muchas especialidades, entre ellas, de acuerdo a las tradiciones históricas y las formas de estado, que obviamente no pueden flexibilizarse por el bagaje constitucional global de que hemos hablado.

Con todo, los derechos humanos parecen ser un punto común de referencia, aunado al principio de reserva de ley tributaria y las necesidades de buen gobierno tributario. Las opciones de mayor libertad económica o de redistribución económica constituyen un punto de diferenciación entre los países, en materia de reglas constitucionales tributarias, según su grado de compromiso con sus opciones de desarrollo económico.

4. Referencias bibliográficas

OWENS, J., ANDRÉS-AUCEJO, E., REMIRO BROTONS, A. (2023); A Global Tax Legal Order inspired in human rights. *Review of International and European Economic Law*, 2(3), 4-6 (<https://www.rieel.com/index.php/rieel/article/view/57>).

ANDRES-AUCEJO, E. ., AKAMBA, M. ., & NICOLI, M. . OWENS, J. (Director), (2023). Toward a “Global Tax Legal Order” based on international tax cooperation, human rights and global tax governance for global sustainability, under United Nations centripetal force. UN Tax policy proposals (GLOVTAXORDER- UNTAXPOLICY). *Review of International and European Economic Law*, 2(3). Retrieved from <https://www.rieel.com/index.php/rieel/article/view/36>.

ANDRES-AUCEJO, E., & ALTER, ET. (2023). Africa has spoken: Resolution A/C.2/77/L.11/Rev.1 Of the United Nations General Assembly (Second Committee): “Promoting Inclusive and Effective International Tax Cooperation within The United Nations”: Replies to the Reservations made by the United States and countries agreeing in the vote. *Review of International and European Economic Law*, 2(3), 7–25. Retrieved from <https://www.rieel.com/index.php/rieel/article/view/33>.

ANDRÉS-AUCEJO, Eva. Prólogo de la Obra: *Tributación y Constitución. Una perspectiva comparada. Aportes para los procesos de reformas constitucionales*. Director: Patricio Masbernat (2023), en prensa.

BERENSON, W. (2023). Fiscal federalism in the United States of America. *Review of International and European Economic Law*, 2(3). Retrieved from <https://www.rieel.com/index.php/rieel/article/view/42>.

CÉSAR. A. RUIZ JIMÉNEZ. Coordinador. *Derecho Tributario y Derechos Humanos. Diálogo en México y el Mundo*. Tirant lo Blanch · 2016; Editor(s): Miguel Poiars Maduro.

CHRISTIANS, A., & TOWFIGH, K. (2023). Tax and the Canadian constitution. *Review of International and European Economic Law*, 2(3). Retrieved from <https://www.rieeel.com/index.php/rieeel/article/view/45>.

CLEMENT ENDRESEN. Taxation and the European Convention for the Protection of Human Rights: Substantive Issues, 45 *Intertax* 508 (2017).

DI PIETRO, A. (2023). Consensus and tax justice in the European constitutional experience: About parliamentary responsibilities for taxation and for taxation (**Italy and Spain**). *Review of International and European Economic Law*, 2(3). Retrieved from <https://www.rieeel.com/index.php/rieeel/article/view/52>.

ENGLISCH, J., & KUBE, H. (2023). Constitutional Requirements for Substantive Tax Law in Federal Republic of Germany. *Review of International and European Economic Law*, 2(3). Retrieved from <https://www.rieeel.com/index.php/rieeel/article/view/46>.

GRIBNAU, H., & DUSARDUIJN, S. (2023). Constitutional Taxation in the Netherlands. *Review of International and European Economic Law*, 2(3). Retrieved from <https://www.rieeel.com/index.php/rieeel/article/view/47>.

GRIFFITHS, S., & HARTSHORN, J. . (2023). Fragile and Strong: The Oxymoron of Tax Administration and Constitutionality in New Zealand. *Review of International and European Economic Law*, 2(3). Retrieved from <https://www.rieeel.com/index.php/rieeel/article/view/48>.

GUNNARSSON, ÅSA, & LIND, Y. . (2023). Swedish (Tax) Constitutionalism. Through the Lens of Equality and Fairness. *Review of International and European Economic Law*, 2(3). Retrieved from <https://www.rieeel.com/index.php/rieeel/article/view/51>.

L. CAZORLA PRIETO, *Poder Tributario y Estado Contemporáneo*, Instituto de Estudios Fiscales. Madrid, 1982, 313 págs.; L. “Los principios constitucionales financieros en el orden jurídico”, *Revista de Derecho Público*, números 80-81, 1980.

LIGNEREUX, B. (2023). Constitutional Norms in French Tax Law. *Review of International and European Economic Law*, 2(3). Retrieved from <https://www.riee.com/index.php/riee/article/view/50>.

MAGDALENA SEPÚLVEDA. Taxation for human rights, *Tax Justice Focus*, first quarter 2014 Vol. 9, Issue 2.

MARCHESSOU, P. (2023). The constitutional framework for taxation in France. *Review of International and European Economic Law*, 2(3). Retrieved from <https://www.riee.com/index.php/riee/article/view/44>.

MASBERNAT, P., 2023. Tributacion y Constitucion, Hammurabbi, Santiago de Chile (en prensa).

MÖLLER, K. (2015), "The Global Model of Constitutional Rights.

ØRBERG, M., & SCHMIDT, P. K. (2023). Constitutional limits on taxation in Denmark. *Review of International and European Economic Law*, 2(3), 92–103. Retrieved from <https://www.riee.com/index.php/riee/article/view/49>.

OWENS, J., ANDRÉS-AUCEJO, E., & REMIRO BROTONS, A. (2023). A new Global Tax Legal Order . *Review of International and European Economic Law*, 2 (3). Retrieved from <https://www.riee.com/index.php/riee/article/view/57>.

PHILIP BAKER, Taxation and the European Convention on Human Rights, *British Tax Review* 2000.

REUVEN S. AND MAZZONI, GIANLUCA, Taxation and Human Rights: A Delicate Balance (September 5, 2016). U of Michigan Public Law Research Paper No. 520; Beverly Moran, Ricardo Martner, Andre Smith, Bridget J. Crawford, Carla Spivack, and Daniel Hemel participate in 'Human Rights and Tax in an Unequal World' at NYU Law, September 22-23, 2016.

RODRÍGUEZ BEREIJO, “Derechos financiero, gasto público y tutela de los intereses comunitarios en la Constitución”, en VVAA, *Estudio sobre el proyecto de Constitución*, Madrid, Centro de Estudios Constitucionales, 1978, pp. 345 y ss.

SÁNCHEZ SERRANO, L. *Tratado de Derecho Financiero y Tributario Constitucional*, ed. Marcial Pons, Madrid, 1997, pp. 251 y ss.

TUSHNET, M. & AMAR, V. (2009), *Global Perspectives on Constitutional Law*, Oxford University Press, USA.

Y. M. EDREY, Taxation and Human Rights, *European Tax Studies* n. 6 (2013-2014); Citizens for Tax Justice, American Corporations Tell IRS the Majority of Their Offshore Profits Are in 10 Tax Havens, available at: <http://ctj.org/pdf/corpooffshore0416.pdf>.

ZIMMER, F. (2023). Constitutional issues in tax law (Norway). *Review of International and European Economic Law*, 2(3). Retrieved from <https://www.rieel.com/index.php/rieel/article/view/39>.