

Claves para una reforma constitucional en materia financiera y tributaria: un aporte al proceso constituyente chileno

Claus per a una reforma constitucional en matèria financera i tributària: una aportació al procés constituent xilè

Keys for a constitutional reform in financial and tax matters: a contribution to the Chilean constituent process

1

Horacio Corti

Magistrado en la Cámara de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo, Tributario y de las Relaciones de Consumo de la CABA

Profesor Regular Titular
Facultad de Derecho. Universidad de Buenos Aires

E-mail: horaciocorti@derecho.uba.ar

Resumen. El ensayo expone, brevemente, las cuestiones básicas que tendría que tener en cuenta un proceso de reforma constitucional (como el que se lleva adelante actualmente en Chile) sobre el derecho financiero y tributario. La propuesta se basa en la tradición constitucional (occidental y regional) sobre la materia, tiene en cuenta los desafíos que plantea la actualidad global y, en fin, se basa en un nuevo paradigma financiero y tributario: la teoría general de la constitución financiera. Se propone en primer lugar, conforme una tendencia presente tanto en Argentina como en México, la constitucionalización del Derecho Internacional de los Derechos Humanos, cuestión clave en la medida en que éste tiene enormes efectos jurídicos sobre la política fiscal. Luego, se propone una definición de Constitución Financiera, así como una enumeración de sus elementos, que puede utilizarse como guía para la reforma constitucional: una serie de técnicas financieras; el deber de contribuir sobre la base de la capacidad contributiva; un conjunto de principios (clásicos, como la reserva de ley, y contemporáneos, como la transparencia); una serie de atribuciones de competencias y procedimientos (que diseñan un marco institucional básico), y eventuales órganos financieros específicos (por ejemplo dedicados al control o a la coordinación financiera territorial).

Palabras clave: Derechos Humanos (DIDH), reforma constitucional, derecho financiero y tributario (o política fiscal), Constitución Financiera.

Resum: L'assaig exposa, breument, les qüestions bàsiques que hauria de tenir en compte un procés de reforma constitucional (com el que es porta endavant actualment a Xile) sobre el dret financer i tributari. La proposta es basa en la tradició constitucional (occidental i regional) sobre la matèria, té en compte els desafiaments que planteja l'actualitat global i, en fi, es basa en un nou paradigma financer i tributari: la teoria general de la constitució financera. Es proposa en primer lloc, conforme una tendència present tant a l'Argentina com a Mèxic, la constitucionalització del Dret Internacional dels Drets Humans, qüestió clau en la mesura en què aquest té enormes efectes jurídics sobre la política fiscal. Després, es proposa una definició de Constitució Financera, així com una enumeració dels seus elements, que pot utilitzar-se com a guia per a la reforma constitucional: una sèrie de tècniques financeres; el deure de contribuir sobre la base de la capacitat contributiva; un conjunt de principis (clàssics, com la reserva de llei, i contemporanis, com la transparència); una sèrie d'atribucions de competències i

procediments (que dissenyen un marc institucional bàsic), i eventuais òrgans financers específics (per exemple dedicats al control o a la coordinació financera territorial).

Paraules clau: Drets Humans (DIDH), reforma constitucional, dret financer i tributari (o política fiscal), Constitució Financera.

Abstract: The essay briefly exposes the basic issues that a constitutional reform process (such as the one currently being carried out in Chile) on financial and tax law would have to take into account. The proposal is based on the constitutional tradition (Western and regional) on the matter, takes into account the challenges posed by global current affairs and, finally, is based on a new financial and tax paradigm: the general theory of financial constitution. In the first place, according to a trend present in both Argentina and Mexico, the constitutionalizing of International Human Rights Law is proposed, a key issue insofar as it has enormous legal effects on fiscal policy. Then, a definition of Financial Constitution is proposed, as well as an enumeration of its elements, which can be used as a guide for constitutional reform: a series of financial techniques; the duty to contribute based on the contributory capacity; a set of principles (classical, such as legal reserve, and contemporary, such as transparency); a series of attributions of powers and procedures (which design a basic institutional framework), and eventual specific financial public bodies (for example dedicated to territorial financial control or coordination).

Keywords: Human Rights (IDHR), constitutional reform, financial and tax law (or fiscal policy), Financial Constitution.

Sumario. 1. Introducción. 2. La constitucionalización del Derecho Internacional de los Derechos Humanos. 3. La Constitución Financiera. 4. Las técnicas financieras. 5. El deber de contribuir. 6. Los principios generales. 7. Competencias y procedimientos. 8. Órganos financieros específicos. 9. La forma de Estado. 10. Conclusiones.

1. Introducción

Quisiera, de manera muy sintética, exponer algunas claves básicas a los efectos de llevar adelante una reforma constitucional en la materia financiera y tributaria¹. Estas consideraciones pueden ser útiles, eso modestamente espero, en el actual proceso constituyente chileno, al que todos los latinoamericanos estamos observando con enorme atención y también con expectativas.

Dichas claves, a su vez, a) surgen de la tradición constitucional occidental (y en particular latinoamericana); b) intentan, al menos, ser acordes a los desafíos que nos plantea la actualidad (una actualidad tanto compleja como global), y c) las presentaré sobre la base de un cambio de paradigma que, a mi juicio, caracteriza a la doctrina financiera y tributaria contemporánea y que vengo designando, de forma semejante a otros colegas (cada uno con su singularidad, claro), en términos de una teoría general de la constitución financiera².

2. La constitucionalización del Derecho Internacional de los Derechos Humanos

Antes de entrar en las propuestas específicas considero pertinente señalar una propuesta preliminar.

En el derecho constitucional latinoamericano contemporáneo hay una cláusula que es central y que tiene efectos directos en nuestra materia: la constitucionalización de los instrumentos internacionales referidos a los derechos humanos. Dicha cláusula, en su diversidad de formulaciones concretas, es uno de los elementos característicos de lo que viene siendo llamado en términos de “derecho común latinoamericano”³.

Doy dos ejemplos.

El art. 1 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, luego de su reforma de 2011, dispone (párrafos 1 a 3): “[e]n los Estados Unidos Mexicanos todas las personas gozarán de los derechos humanos reconocidos en esta Constitución y en los tratados internacionales de los que el Estado Mexicano sea parte, así como de las garantías

¹ Mantengo la expresión “financiera/o y tributaria/o” por ser la habitual en nuestra tradición jurídica, aún cuando, en rigor, ella es redundante, ya que lo tributario es una parte, un segmento, de lo financiero.

² La designación “teoría de la constitución financiera” es también usada por Heleno Taveira Torres, profesor de nuestra materia en la Universidad de San Pablo, ver: TAVEIRA TORRES, H. (2014).

³ Ver, al respecto, la recopilación de ensayos: VON BOGDANDY, A. (2020).

para su protección, cuyo ejercicio no podrá restringirse ni suspenderse, salvo en los casos y bajo las condiciones que esta Constitución establece.

Las normas relativas a los derechos humanos se interpretarán de conformidad con esta Constitución y con los tratados internacionales de la materia favoreciendo en todo tiempo a las personas la protección más amplia.

Todas las autoridades, en el ámbito de sus competencias, tienen la obligación de promover, respetar, proteger y garantizar los derechos humanos de conformidad con los principios de universalidad, interdependencia, indivisibilidad y progresividad. En consecuencia, el Estado deberá prevenir, investigar, sancionar y reparar las violaciones a los derechos humanos, en los términos que establezca la ley”.

Por su parte, el art. 75 inc. 22 de la Constitución Argentina, después de la reforma de 1994, dispone que “Corresponde al Congreso: (...) [a]probar o desechar tratados concluidos con las demás naciones y con las organizaciones internacionales y los concordatos con la Santa Sede. Los tratados y concordatos tienen jerarquía superior a las leyes.

La Declaración Americana de los Derechos y Deberes del Hombre; la Declaración Universal de Derechos Humanos; la Convención Americana sobre Derechos Humanos; el Pacto Internacional de Derechos Económicos, Sociales y Culturales; el Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos y su Protocolo Facultativo; la Convención sobre la Prevención y la Sanción del Delito de Genocidio; la Convención Internacional sobre la Eliminación de todas las Formas de Discriminación Racial; la Convención sobre la Eliminación de todas las Formas de Discriminación contra la Mujer; la Convención contra la Tortura y otros Tratos o Penas Cruelles, Inhumanos o Degradantes; la Convención sobre los Derechos del Niño; en las condiciones de su vigencia, tienen jerarquía constitucional, no derogan artículo alguno de la primera parte de esta Constitución y deben entenderse complementarios de los derechos y garantías por ella reconocidos. Sólo podrán ser denunciados, en su caso, por el Poder Ejecutivo Nacional, previa aprobación de las dos terceras partes de la totalidad de los miembros de cada Cámara.

Los demás tratados y convenciones sobre derechos humanos, luego de ser aprobados por el Congreso, requerirán del voto de las dos terceras partes de la totalidad de los miembros de cada Cámara para gozar de la jerarquía constitucional”.

Se aprecia que hay una diversidad de formulaciones, pero una misma intención constituyente: la de otorgarle a los instrumentos del DIDH una jerarquía normativa de carácter constitucional, de ahí la recepción, con los matices del caso, claro, de la fórmula, propia del derecho constitucional francés, de “bloque de constitucionalidad”.

Esta incorporación (a la que subyace la significación política y cultural que tienen para nosotros los derechos humanos) implica una apertura del derecho interno al DIDH (que va en línea con la doctrina sobre el control de convencionalidad generado en el ámbito del subsistema interamericano) y, por esa vía, una consolidación de la dignidad de la persona humana como centro valorativo fundamental de los ordenamientos jurídicos.

En lo específico de nuestra materia esta recepción constitucional del DIDH implica, por añadidura, que debe tenerse en cuenta la interpretación que los órganos de monitoreo realizan de los textos internacionales. Y dicha interpretación, como sabemos, conforma hoy en día una compleja doctrina que también incluye la política fiscal.

Es decir, hay una doctrina sobre la política fiscal que deriva del DIDH. Esta doctrina fue generándose en el sistema universal (por los comités que aplican el PIDESC, la CDN y la CEDAW, entre otros) y ya ha encontrado acogida en el ámbito del subsistema interamericano de derechos humanos, como lo muestra el *Informe sobre derechos humanos y pobreza* de la Comisión Interamericana de 2017 (Comisión Interamericana de Derechos Humanos [CIDH], 2017) y las audiencias temáticas realizadas sobre el asunto por el referido organismo internacional⁴.

⁴ En esa misma línea, ver: Center for Economic and Social Rights [CESR] (2014). Respecto a las Audiencias, ver: Asociación Civil por la Igualdad y la Justicia [ACIJ]; Centro de Estudios Legales y Sociales [CELS]; CESR; DeJusticia; FUNDAR; Centro de Análisis e Investigación; Grupo FARO; Instituto de Estudios Socioeconómicos [INESC]; IBP (2015). Ese mismo año se generó la *Declaración de Lima sobre justicia fiscal y derechos humanos*, documento surgido de la reunión “Avanzando la justicia fiscal a través de los derechos humanos”, CESR, Tax Justice Network, la Alianza Global para la Justicia Fiscal, Oxfam, la Red de Justicia Fiscal de América Latina y el Caribe, la Red Latinoamericana sobre Deuda, Desarrollo y Derechos (LatinDADD) (2015). Y recientemente: CESR; OXFAM y otros (2018), *Políticas fiscales y garantías de los derechos económicos, sociales y culturales en América Latina: Argentina, Brasil, Colombia y Perú*, informe elaborado en ocasión de la Audiencia Temática “Control del gasto público, políticas fiscales y garantías de los DESC en América Latina”, 168º período de sesiones de la CIDH. Una síntesis de dicha doctrina la realicé en CORTI, H. (2019), ensayo ahora incluido en CORTI, H. (2021b). Una nueva audiencia, solicitada por diversas organizaciones no gubernamentales, se realizó hace pocos días, el 6 de marzo, en el marco del 186 período de sesiones, realizadas en Los Ángeles: “Política fiscal y garantía de derechos económicos, sociales, culturales y ambientales en la región”. <https://www.oas.org/es/cidh/sesiones/audiencias.asp>

Cabe señalar que, recientemente, un grupo de expertos convocados por el *Center for Economic and Social Rights*, hemos redactados una serie de principios y directrices referidos a la política fiscal sobre la base de los derechos humanos, que sintetiza la doctrina del DIDH y que ya ha sido presentado, a modo de colaboración, ante la Comisión Interamericana⁵.

Por ende, la constitucionalización del DIDH implica incorporar una serie de principios y conceptos mínimos a la Constitución, así el concepto de “impuesto socialmente justo” o los principios de igualdad, no discriminación, participación o transparencia aplicables, al menos, a la tributación y al gasto público (y sin perjuicio de su extensión a los restantes institutos financieros).

7

3. La Constitución Financiera

Uno de los elementos conceptuales del cambio de paradigma antes indicado es el de Constitución Financiera. Dos palabras sobre este concepto⁶. Él surge de la doctrina constitucional alemana y luego se difunde por diversas tradiciones jurídicas, tanto europeas como americanas⁷.

Doy una breve y creo que elocuente definición: entendemos por Constitución Financiera al subsector de la constitución que regula, en lo fundamental, como debe ser financiada la efectividad de la propia constitución.

Este enfoque es importante pues permite:

- a) una definición constitucional de la actividad financiera pública (se trata del conjunto de acciones a través de las cuales se obtienen, conservan y asignan los recursos públicos), y
- b) un enfoque unitario sobre dicha actividad o, en otros términos, sobre la Hacienda Pública.

⁵ BLANCO, D., et al. (2021), disponible en <https://derechosypoliticafiscal.org>

⁶ Remito a los ensayos compilados en el ya citado *Financiar la Constitución*. Unas reflexiones metodológicas complementarias pueden verse en CORTI, H. (2021c).

⁷ Ver, entre otras referencias: MORRONE, A. (2015); RODRIGUEZ BEREIJO, Á. (2015); LOÏC, P., (1995); WHITE, B. (2014). Una síntesis de la doctrina alemana posterior a la Ley Fundamental de Bonn puede encontrarse en la extraordinaria historia de nuestra doctrina narrada por Renaud Bourget, en BOURGUET, R. (2012).

Segunda propuesta: agrupar al conjunto de disposiciones financieras (o la mayor cantidad posible de ellas) en un capítulo único, pensado de forma sistemática, bajo la designación de Constitución Financiera.

Dicho capítulo, además, puede comenzar con la definición misma de Constitución Financiera. Dicha definición, entre otras peculiaridades, permite vincular, sin mayores discusiones, *toda* la Hacienda Pública con los diferentes aspectos sustantivos y organizativos de las constituciones: los fines y valores fundamentales, las declaraciones de derechos y el diseño institucional del poder⁸.

Una formulación parcial, aunque muy interesante, la encontramos en la recientemente dictada Constitución de la Ciudad de México. De acuerdo a su artículo 5º, punto A.2 “el ejercicio de la hacienda pública se orientará al cumplimiento efectivo de los derechos”.

Esto es: se expresa de forma clara que el sentido de la hacienda pública consiste en hacer efectivos los derechos. En nuestra propuesta, el sentido de la hacienda pública consiste en hacer efectivos *todos* los aspectos de las constituciones.

Veamos ahora los elementos que componen esa constitución financiera. Si hacemos un recorrido del derecho constitucional comparado hay al menos cinco elementos habituales (o comunes como diría el profesor Víctor Uckmar) (UCKMAR, V., 2002):

- a) una serie de técnicas financieras,
- b) un deber,
- c) un conjunto de principios,
- d) atribuciones de competencias y procedimientos, y
- e) órganos financieros específicos.

⁸ De esta manera se deja de lado lo que llamo, ya desde hace años, la asimetría conceptual entre los ingresos y los gastos públicos, ver: CORTI, H. (1997).

4. Las técnicas financieras

La Constitución puede incorporar un listado de las técnicas financieras fundamentales.

Es claro que la técnica jurídica que articula toda la actividad financiera es el presupuesto público (como consecuencia de su peculiar estructura normativa: autorización de gasto y estimación recaudatoria).

Junto al presupuesto hay que enumerar al conjunto de instrumentos recaudatorios (más allá de que puedan cumplir, dado la polivalencia de las instituciones jurídicas, finalidades constitucionales directas –cuestión que la doctrina tematiza en términos de fines de ordenamiento de los tributos–).

Aquí hay una diversidad de fórmulas en el derecho comparado. De forma simplificada podrían considerarse: a) los tributos, b) el endeudamiento, y c) los ingresos patrimoniales (el conjunto de ingresos derivados de la producción de bienes o servicios por parte del Estado, incluyendo todos aquellos que derivan de la gestión del patrimonio).

Indudablemente, el punto más complejo (como lo muestra la dificultad y variedad que revela la doctrina) radica en identificar, a través de un concepto claro, los ingresos patrimoniales.

A lo dicho hay que añadirle dos reflexiones.

Primero, hay que definir si la anterior es una lista cerrada o cabe dejarla abierta ante la posibilidad de desarrollar otras técnicas financieras (así, por ejemplo, la Constitución de la Ciudad de Buenos Aires enumera un conjunto de recursos e incluye la expresión “los restantes que puedan ingresar al tesoro de la Ciudad”, art. 9 “in fine”).

Segundo, es preciso definir si se incluye la institución monetaria, pues es un instrumento financiero, pero, claro está, excede en mucho dicha función, al tratarse de una institución organizadora de todo el sistema económico.

Aquí juega también la complementariedad entre la Constitución Financiera y la Constitución Económica que establezca el texto constitucional. En este aspecto, que excede nuestro breve trabajo, puede disponerse que toda la actividad económica (o la riqueza) tiene como fin el desarrollo humano con justicia social (Constitución argentina,

art. 75 inc. 19), se encuentra subordinada al interés general (Constitución española, art. 128) o debe estar dirigida a fines sociales (Constitución italiana, art. 41).

5. El deber de contribuir

La Constitución Financiera le inyecta al sistema de los derechos constitucionales un deber: el deber de contribuir a los gastos públicos en proporción a la capacidad contributiva (esta es la formulación del art. 53 de la Constitución italiana).

Una formulación más precisa podría ser: Todos los habitantes, así como aquellos que realicen actividades con efectos económicos en el país, tienen el deber de contribuir al financiamiento de la Constitución de conformidad con su capacidad contributiva.

Aquí está presente la idea de generalidad (“todos”), la posibilidad de incidir sobre todo efecto económico ocurrido en la jurisdicción (así, por ejemplo, el consumo de un servicio digital generado en el exterior), la referencia a la totalidad de la Constitución como objeto de financiamiento y la mención de la capacidad contributiva como concepto financiero clave. Al decir, a su vez, “de conformidad”, se posibilita la tributación progresiva (condición indispensable del Estado social)⁹.

6. Los principios generales.

Entendemos por principios, muy simplificada, una serie de reglas que establecen recaudos que deben satisfacer otras reglas, en el caso: las que configuran a las diferentes técnicas financieras. Se trata, así, de meta-reglas de carácter general.

Lo primero a definir es el alcance de los principios. De acuerdo al enfoque seguido hasta aquí, hay un primer nivel de principios que son aplicables a todas las técnicas financieras.

Por cierto, dicho esto, nada impide, al contrario, que se fijen peculiaridades para cada una de las tecnologías financieras. Doy un ejemplo. Podemos incorporar un principio de reserva de ley en materia financiera y definirlo de la siguiente manera: la ley debe contener todos los elementos estructurales de todas las técnicas financieras. Luego, este enunciado general puede ser matizado, flexibilizado o singularizado con respecto a tal o

⁹ Sobre la correlación entre progresividad y Estado social, ver: PIKETTY, T. (2021).

cual técnica financiera. Así, podrían permitirse delegaciones legislativas o decretos de necesidad y urgencia sólo con respecto a ciertas técnicas.

En segundo lugar, hay que tener en cuenta que los principios financieros son la proyección, con respecto a nuestra materia, de principios aún más generales que forman parte del ordenamiento constitucional. De tal forma, cuáles sean los principios generales financieros dependerá de cuáles sean los valores, ideales, fines y principios que caractericen al sistema constitucional.

Sería imposible aquí hacer un recuento de los principios que encontramos en el derecho comparado contemporáneo, pero, sin embargo, hay algunas constantes que podemos indicar, que resultan adecuadas a un Estado social y democrático de Derecho¹⁰.

Así, podrían considerarse como principios financieros generales los siguientes:

- a) la suficiencia (que ya viene establecida en el DIDH)¹¹,
- b) la reserva de ley (en términos de tipicidad),
- c) la preferencia de ley (para que las leyes financieras generales tengan primacía sobre las leyes financieras particulares y de esa forma generar certeza y seguridad jurídicas),
- d) la igualdad (en sus múltiples dimensiones),
- e) la generalidad,
- f) la progresividad (y su correlato: la no regresividad)
- g) la transparencia (vinculada a un derecho de acceso a la información),
- h) la participación,
- i) la tutela judicial efectiva,
- j) la razonabilidad (entendida como no afectación sustancial de los derechos constitucionales, pauta que incluye como uno de sus aspectos la no confiscatoriedad en materia tributaria),
- k) la solidaridad (tanto actual como intergeneracional),

¹⁰ Sobre varios de estos principios remito a los desarrollos conceptuales realizados en CORTI, H. (2007).

¹¹ Ver entre muchos otros documentos: Comité de los Derechos del Niño de la ONU, (2016).

l) la sustentabilidad ambiental.

En tercer lugar, hay que considerar la posibilidad de incluir principios específicos para algunas de las técnicas financieras.

Doy algunos ejemplos.

Al menos de acuerdo a la experiencia argentina, resulta necesario fijar algún principio específico referido al endeudamiento público externo.

Con respecto a la técnica tributaria puede pensarse la inclusión de la prohibición de la retroactividad propia o, también, de la prohibición de la interpretación analógica, salvo que, por convención conceptual, se considere que se trata de rasgos que son inherentes al principio de reserva de ley.

Con respecto a la decisión presupuestaria puede incluirse un principio de especialidad del texto de la ley. Según este principio, el texto de la ley que incluye la decisión presupuestaria sólo puede contener, de manera complementaria, decisiones de carácter financiero.

7. Competencias y procedimientos

Las constituciones financieras habitualmente incluyen disposiciones que atribuyen competencias financieras a los órganos políticos que conforman el diseño institucional del poder (de ahí la dificultad de concentrar todas las cláusulas financieras en un capítulo único) y, también, de manera complementaria, algunos procedimientos jurídicos específicos.

Este aspecto depende, claro, del diseño institucional que adopte la Constitución. Sin embargo, parece razonable incluir, cualquiera sea la forma de gobierno que se fije, algunos recaudos referidos a la institución financiera fundamental: el presupuesto público, ello, dado la complejidad institucional de su trámite (y de la cultura política y administrativa que requiere).

Así, se puede precisar a qué Cámara se envía el proyecto de ley o en qué fecha (en este punto también se puede regular qué sucede si no se aprueba antes del inicio del ejercicio financiero, por ejemplo, disponiendo la prórroga automática del vigente –bajo ciertas condiciones–, a fin de no paralizar la actividad pública).

Hay cuestiones que no es necesario precisar pues derivan de los principios financieros generales. Ejemplo: el presupuesto participativo (o los mecanismos de democracia semidirecta) vienen justificados por el principio general de participación.

8. Órganos financieros específicos

En las constituciones contemporáneas hay una tendencia a incluir órganos financieros específicos.

Un ejemplo paradigmático es el referido a los órganos de control de la ejecución de la actividad financiera pública, bajo la doble modalidad de los tribunales de cuentas (modelo clásico hispanoamericano) o de las auditorías (modelo anglosajón, adoptado por algunos países latinoamericanos en las últimas décadas del siglo pasado).

También aquí cabe considerar los bancos centrales, las agencias administrativas financieras, como las administraciones tributarias o los órganos especializados legislativos (oficinas generales de presupuesto o, en general y con mayor precisión, de hacienda pública).

9. La forma de Estado

Otra cuestión central a tener en cuenta consiste en los efectos financieros de la forma de Estado que se adopte, así como el grado de descentralización que implique aquella forma.

La experiencia comparada muestra que tanto a partir de formas federales como unitarias (que incluyen en general procesos de descentralización o regionalización) los sistemas de distribución, coordinación y armonización financiera son habitualmente complejos, engorrosos y fuente de disputas políticas.

Por tanto, cualquiera sea la fórmula que se adopte en general debe preverse de forma clara, sencilla y realizable su proyección a la materia financiera. Lo contrario implica que el asunto forme parte de la arena política ordinaria y conduzca a callejones sin salida.

Además de la incidencia que puedan tener los principios financieros generales antes mencionados (por ejemplo: la suficiencia de cada nivel de gobierno, la igualdad de

derechos que debe garantizarse en todo el territorio, la solidaridad entre unidades políticas con diferente capacidad fiscal) pueden incluirse algunos principios específicos¹².

Aquí hay algunos principios básicos.

En primer lugar, debe garantizarse la correlación entre el grado de autonomía política que se le asigne a cada nivel de gobierno y el grado de autonomía financiera.

Dado que resulta difícil (en atención a la diversidad, y desigualdad, económico-territorial de nuestras sociedades) que todos los niveles de gobierno logren respetar la suficiencia de recursos de manera autónoma, deviene fundamental asegurar la autonomía presupuestaria mediante el carácter automático e incondicional de las eventuales transferencias de recursos.

Aquí debe destacarse el juego virtuoso (pero también difícil de lograr) entre grado de autonomía, suficiencia y solidaridad.

En segundo lugar, hay dos principios interrelacionados: la armonización y la coordinación.

Debe, ante todo, propenderse a la armonización de la legislación de todos los eventuales niveles de gobierno, pues de esa forma se genera seguridad jurídica (además de otros beneficios, claro, como garantizar la transparencia presupuestaria por medio de técnicas contables, de presentación de la información o de redacción legal homogéneas).

Luego, allí donde no hay armonización, debe haber un fuerte grado de coordinación, a fin de evitar complicaciones o colisiones contraproducentes.

¹² Además del desarrollo efectuado en *Derecho Constitucional Presupuestario* ya citado, remito a CORTI, H. (2021a).

10. Conclusiones

Hemos expuesto, a través de una síntesis sin duda brutal, la estructura mínima de una regulación constitucional posible de la hacienda pública.

Los rasgos salientes son los siguientes:

a) constitucionalizar el DIDH y, por esa vía, incorporar al ordenamiento jurídico nacional la doctrina sobre política fiscal generada por la práctica internacional de los derechos humanos;

b) incluir un capítulo específico en términos de Constitución Financiera;

c) definir la Constitución Financiera a fin de que quede claro que la función de la hacienda pública consiste en financiar a la propia constitución (de esta forma los fines de las Finanzas Públicas son claramente de orden constitucional y no meramente de nivel político);

d) enumerar las técnicas financieras fundamentales (cuya regulación o desenvolvimiento general, a su vez, se encuentre incorporado en un nivel legal superior al ordinario, a fin de generar seguridad jurídica);

e) explicitar el deber de contribuir al financiamiento de la Constitución sobre la base de la capacidad contributiva (concepto financiero fundamental);

f) enumerar un conjunto de principios generales financieros, sin perjuicio de los matices que pueden tener con respecto a cada técnica en particular y sin perjuicio, a la vez, de que también existan principios específicos para cada instituto financiero;

g) incorporar un conjunto de competencias y procedimientos con el objeto de fijar un marco institucional básico para la actividad financiera pública;

h) establecer autoridades financieras específicas;

i) regular de manera clara, precisa y factible la proyección financiera de la forma de Estado que se adopte, más algunos principios adicionales.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

BOURGET, R. (2012). *La science juridique et le droit financier et fiscal: étude historique et comparative du développement de la science juridique fiscale (fin XIXe et XXe siècles)*, LGDJ.

CORTI, H. (1997). *Derecho Financiero*, Abeledo Perrot.

CORTI, H. (2007). *Derecho Constitucional Presupuestario*, Lexis Nexis.

CORTI, H. (2019). La política fiscal en el derecho internacional de los derechos humanos: presupuestos públicos, tributos y los máximos recursos disponibles en *Revista Institucional de la Defensa Pública de la CABA*, año 9, nro. 17.

CORTI, H. (2021a). Federalismo, hacienda pública local y Constitución Financiera. In J.M. Álvarez Echagüe (Ed.), *Tributación Local. Estudio integral y sistémico de la fiscalidad provincial y municipal. A 20 años del Seminario Internacional - Dr. José O. Casás*, Tomo I (pp.61-74). Buenos Aires, Argentina: Ad-Hoc.

CORTI, H. (2021b). *Financiar la Constitución*, Eudeba.

CORTI, H. (2021c). Introducción a la Teoría General de la Constitución Financiera. Notas sobre la metodología del derecho financiero, *Revista Constitución Financiera en la jurisprudencia de la Corte Suprema, Precedentes del Año 2017*, Tomo II, Año 2º, ISSN: 26836858.

LOÏC, P., (1995). *Les fondements constitutionnels des finances publiques*, Economica.

MORRONE, A. (2015). *La costituzione finanziaria. La decisione di bilancio dello Stato costituzionale europeo*, Giappichelli Editore.

PIKETTY, T. (2021). *Une brève histoire de l'égalité*, Seuil.

RODRÍGUEZ BEREIJO, A. (2015). *La constitución fiscal de España*, Centro de Estudios Políticos y Constitucionales.

TAVEIRA TORRES, H.(2014). *Direito constitucional financeiro. Teoria da Constituição Financeira*, Revista dos Tribunais.

UCKMAR, V. (2002). *Principios comunes del Derecho Constitucional Tributario*, Temis.

VON BOGDANDY, A. (2020). *Por un derecho común latinoamericano. Cómo fortalecer las democracias frágiles y desiguales*, Siglo XXI.

WHITE, B. (2014). *America's Fiscal Constitution. It's triumph and collapse*, Public affairs.

Documentos e informes internacionales

Asociación Civil por la Igualdad y la Justicia [ACIJ]; Centro de Estudios Legales y Sociales [CELS]; Center for Economic and Social Rights [CESR]; DeJusticia; FUNDAR; Centro de Análisis e Investigación; Grupo FARO; Instituto de Estudios Socioeconómicos [INESC]; IBP (2015) *Política fiscal y derechos humanos en las Américas. Movilizar los recursos para garantizar los derechos*.

BLANCO, D.; BOHOSLAVSKY, J. P.; CORTI, H.; GOENAGA, M.; GRONDONA, V.; MARTNER, R.; MENKOS, J.; RAMÍREZ, B. L.; ROSSI, P.; SEPÚLVEDA, M.; UPRIMNY, R.; VALDÉS, M. F. y otr (2021), *Principios de Derechos Humanos en la Política Fiscal*, Asociación Civil por la Igualdad y la Justicia; Center for Economic and Social Rights.

Center for Economic and Social Rights (2014), *Revolución fiscal post 2015, Una aproximación desde los derechos humanos. Informe de análisis*.

Center for Economic and Social Rights; Instituto de Estudios Socioeconómicos y otros (2018), *Políticas fiscales y garantías de los derechos económicos, sociales y culturales*

en América Latina: Argentina, Brasil, Colombia y Perú, informe elaborado en ocasión de la Audiencia Temática “Control del gasto público, políticas fiscales y garantías de los DESC en América Latina”, 168° período de sesiones de la CIDH.

Center for Economic and Social Rights; Tax Justice Network; Alianza Global para la Justicia Fiscal; Oxfam; Red de Justicia Fiscal de América Latina y el Caribe; Red Latinoamericana sobre Deuda, Desarrollo y Derechos (LatinDADD) (2015), *Declaración de Lima sobre justicia fiscal y derechos humanos*, documento surgido de la reunión “Avanzando la justicia fiscal a través de los derechos humanos”.

Comisión Interamericana de Derechos Humanos (2017), OEA/Ser.L/V/II.164 Doc. 147, *Informe sobre pobreza y derechos humanos en las Américas*. Informe preparado en ocasión de la audiencia temática sobre política fiscal y derechos humanos, 156° período de sesiones de la CIDH.

Comité de los Derechos del Niño de la ONU (2016), Observación General N° 19 sobre presupuestos públicos para la realización de los derechos de los niños, (artículo 4°), CRC/C/GC/19.