

**DERECHO DE LA HACIENDA PÚBLICA  
OBRAS FUNDAMENTALES**

**1**

**HISTORIA DEL DERECHO  
DE LA HACIENDA PÚBLICA  
Y DEL DERECHO TRIBUTARIO  
EN ITALIA**

**El aporte del pensamiento jurídico  
financiero de la Italia Meridional**

**ANDREA AMATUCCI**

**NICOLA D' AMATI**

**Prefacio**

**G. ABBAMONTE - A. AMATUCCI**

**Estudio preliminar**

**MAURICIO A. PLAZAS VEGA**

**TEMIS**



HISTORIA DEL DERECHO  
DE LA HACIENDA PÚBLICA  
Y DEL DERECHO TRIBUTARIO  
EN ITALIA



DERECHO DE LA HACIENDA PÚBLICA  
OBRAS FUNDAMENTALES

1

**HISTORIA DEL DERECHO  
DE LA HACIENDA PÚBLICA  
Y DEL DERECHO TRIBUTARIO  
EN ITALIA**

El aporte del pensamiento jurídico  
financiero de la Italia Meridional

ANDREA AMATUCCI

---

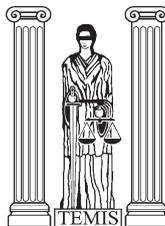
NICOLA D'AMATI

Prefacio

G. ABBAMONTE - A. AMATUCCI

Estudio preliminar

MAURICIO A. PLAZAS VEGA



EDITORIAL TEMIS S. A.

Bogotá - Colombia

2021

La publicación de esta obra ha sido posible gracias al apoyo académico de la Facultad de Jurisprudencia del Colegio Mayor de Nuestra Señora del Rosario de Bogotá (Colombia) y del Instituto Colombiano de Derecho Tributario.

© Andrea Amatucci, Nicola D'Amati y Mauricio A. Plazas, 2021.  
© Editorial Temis S. A., 2021.  
Calle 17 No. 68D-46, Bogotá, D. C.  
[www.editorialtemis.com](http://www.editorialtemis.com)  
correo elec.: [gerencia@editorialtemis.com](mailto:gerencia@editorialtemis.com)

Hecho el depósito que exige la ley.

ISBN 958-35-0472-6  
2122 200400056400  
ISBN e-book 978-958-35-1375-6

Queda prohibida la reproducción parcial o total de este libro, sin la autorización escrita de los titulares del copyright, por medio de cualquier proceso, comprendidos la reprografía y el tratamiento informático.

Esta edición y sus características gráficas son propiedad de Editorial Temis S. A.

# ÍNDICE GENERAL

PÁG.

## PREFACIO

ENTREVISTA CON LOS PROFESORES  
GIUSEPPE ABBAMONTE Y ANDREA AMATUCCI

XIII

## LA DEFINICIÓN DE TRIBUTO

A LA LUZ DE LA RELACIÓN ENTRE EL DERECHO FINANCIERO  
PÚBLICO (DERECHO DE LA HACIENDA PÚBLICA)  
Y EL DERECHO TRIBUTARIO, Y ENTRE EL DERECHO  
COMUNITARIO Y EL DERECHO NACIONAL

MAURICIO A. PLAZAS VEGA

### **Sección I. Definición de tributo**

#### *Subsección I. Aspectos básicos de la definición*

1. El tributo es una prestación pecuniariamente valuable .....	9
2. En segundo lugar, el tributo se establece en favor del Estado de una comunidad supranacional .....	15
3. En tercer lugar, el Estado o la comunidad supranacional imponen el tributo sobre la base del deber de solidaridad y en ejercicio del poder de imperio .....	17
4. En cuarto lugar, el tributo es establecido en virtud de una ley o de un acto de un organismo supranacional .....	20
A) El principio de reserva de ley y la clasificación de los tributos en vinculados y no vinculados .....	22
B) El principio de reserva de ley y el papel del órgano de representación popular en el procedimiento de aprobación de un proyecto de ley tributaria .....	22
C) El significado de la expresión “ley” para los fines de la creación del Derecho positivo tributario .....	23
a) Significado de la expresión ley .....	23
b) Forma de Estado y principio de reserva de ley .....	25
D) Principio de reserva de ley y Derecho tributario comunitario .....	27

	PÁG.
5. En quinto lugar, el tributo se encamina a la cobertura de los gastos o en general al cumplimiento de los fines del Estado o de la comunidad supranacional. Los tributos fundamentalmente extrafiscales y la definición tradicional de tributo .....	30
<i>Subsección II. Los fines extrafiscales de los tributos y el aporte de la escuela napolitana</i>	
6. Las teorías de Griziotti y de Giannini .....	36
7. El pensamiento de la escuela napolitana. La naturaleza instrumental de la actividad financiera pública, la relación entre los fines fiscales y extrafiscales de los tributos y el papel fundamental de los tributos extrafiscales .....	38
8. Efectos del reconocimiento de los fines extrafiscales de los tributos .....	42
<i>Subsección III. La definición de tributo y la relación entre el Derecho tributario y el Derecho de la hacienda pública (Derecho financiero)</i>	
9. La definición de tributo .....	43
10. La relación entre el Derecho tributario y el Derecho financiero público (derecho de la hacienda pública) a partir de la definición de tributo .....	44
<b>Sección II. Relación entre el derecho de la hacienda pública y el derecho tributario. Diversas clasificaciones del derecho tributario</b>	
<i>Subsección I. La relación entre el Derecho de la hacienda pública y el Derecho tributario y la formación de los juristas. La autonomía relativa del Derecho tributario</i>	
	45
<i>Subsección II. Las clasificaciones del Derecho tributario</i>	
	65
11. Clasificación del Derecho tributario desde el punto de vista del contenido de los diversos tipos de normas que regulan los tributos. Derecho tributario sustancial y Derecho tributario formal .....	65
12. Clasificación del Derecho tributario desde el punto de vista del aspecto espacial de las normas que lo integran: Derecho tributario supranacional, Derecho tributario internacional, Derecho tributario nacional y Derecho tributario subnacional .....	66

13. Clasificación del Derecho tributario desde el punto de vista de su relación con otras ramas del Derecho. Derecho tributario constitucional, Derecho tributario penal, Derecho tributario comunitario y Derecho tributario internacional .....	70
---	----

LAS RAÍCES DE LA CONCEPCIÓN  
SUSTANCIAL DEL DERECHO  
FINANCIERO PÚBLICO EN NÁPOLES  
Y EN LA ITALIA MERIDIONAL

ANDREA AMATUCCI

77

HISTORIA DE LA ENSEÑANZA DEL  
DERECHO FINANCIERO PÚBLICO  
EN ITALIA

ANDREA AMATUCCI

1. Griziotti, fundador de la escuela integrista económica y jurídico-financiera de Pavía, sostenía la unidad de la cátedra de Ciencia de las finanzas (Hacienda pública) y Derecho financiero, pues ambas tendrían como objeto el mismo fenómeno financiero .....	99
2. Ranelletti, fundador de la escuela jurídico-financiera napolitana, partidaria de la enseñanza del Derecho financiero como rama autónoma del derecho .....	105
3. Las dos corrientes en la enseñanza de la ciencia de las finanzas y del derecho financiero impartida por los juristas .....	113
4. La autonomía del contenido conceptual destacado por D'Alessio e In-grosso como objeto de la enseñanza del Derecho financiero .....	116
5. Sainz de Bujanda y la influencia de su pensamiento en la institución de las cátedras de "Derecho financiero y tributario" en España .....	119
6. La contribución de Romanelli-Grimaldi a la individuación del fenómeno jurídico financiero como objeto de la enseñanza del Derecho financiero .....	122
7. Las contribuciones de Sica y Abbamonte para orientar el fenómeno jurídico financiero a los principios constitucionales .....	125
8. El método de la escuela napolitana, que permite extrapolar todo el contenido económico real de la ley, y su difusión en América Latina por las raíces comunes .....	127

## LA FORMACIÓN DEL DERECHO TRIBUTARIO EN ITALIA

NICOLA D'AMATI

### **Sección I.** *Reflexiones metodológicas y sistemáticas*

	PÁG.
1. El “Derecho financiero” como integración legislativa de la teoría de las finanzas .....	139
2. Formación del “Derecho financiero” como rama del “Derecho administrativo” .....	147
3. El “Derecho financiero” como disciplina autónoma .....	151
4. Capacidad contributiva y “causa impositionis” .....	157
4. La autonomía del Derecho financiero .....	173
6. Crisis del Derecho financiero y formación del Derecho tributario ....	182

### **Sección II.** *Aspectos institucionales*

7. Tradición, primeras aproximaciones y desarrollo .....	190
8. Importancia del Derecho tributario en el conjunto de la actividad financiera del Estado .....	196
9. La relación jurídica del impuesto como expresión de coherencia y sistematicidad del Derecho tributario .....	198
10. Los modelos elaborados por la doctrina más reciente .....	201
11. Extensiones y límites del concepto de tributo .....	206
12. La difícil integración de las diversas modalidades de tributos en una categoría unitaria .....	210
13. Hipótesis reconstructivas .....	216
14. Una aproximación metodológica .....	219
15. El debate sobre la naturaleza del “impuesto predial” .....	222
16. Derecho público y Derecho privado en la relación jurídica del impuesto .....	227
17. Los orígenes del Derecho procesal tributario .....	229
18. Los orígenes del Derecho tributario penal .....	236

## NOTA DEL EDITOR

Corría el año de 1947, cuando el fundador de la Editorial decidió traducir y publicar la obra de Vincenzo Manzini, *Delitos contra la libertad y el honor sexuales*.

Desde ese mismo momento fue clara la idea de la Editorial de acercar a sus lectores, primero en Colombia y luego en América Latina y España, el pensamiento jurídico europeo y particularmente el italiano.

Cinco decenios después y tras haber publicado casi cien traducciones, y acompañados de la sapiente guía de ANDREA AMATUCCI y del entrañable entusiasmo de MAURICIO A. PLAZAS VEGA, jurista y amigo, hemos decidido emprender la tarea de publicar esta colección sobre *Derecho de la hacienda pública*.

La publicación de la Colección de clásicos del *Derecho de la hacienda pública* es fruto del trabajo académico integrado de las Universidades Federico II de Nápoles (Italia) y del Rosario (Bogotá - Colombia), de acuerdo con las orientaciones del profesor ANDREA AMATUCCI, Ordinario de *Derecho financiero* en la Universidad Federico II.

La Colección comprenderá textos de profesores italianos y quizás de algunos profesores de otros países de Europa, cuyas traducciones irán acompañadas de un estudio preliminar, elaborado por un profesor de América Latina, que tenga directa relación con la materia del texto de que se trate.

El objetivo de la Colección es llenar un vacío que hoy se aprecia en la doctrina respecto de varios textos que no han sido traducidos o que si lo fueron no han sido editados recientemente y no se consiguen en las librerías. Obras de profesores tan reconocidos como O. RANELLETTI, A. D. GIANNINI, B. GRIZIOTTI, G. ABAMONTE, F. D'ALESIO, G. INGROSSO, A. AMATUCCI, N. D'AMATI, V. SICA, V. M. ROMANELLI GRIMALDI, E. BLUMENSTEIN, E. VANONI y G. TESORO, para citar solo algunas de las que integrarán la Colección, podrán ser leídas por los juristas hispano parlantes.

Para la elaboración de este primer volumen, sobre la *Historia del Derecho de la hacienda pública y derecho tributario en Italia*, fue fundamental la colaboración de la Universidad del Rosario y del Instituto Colombiano de Derecho Tributario.

\* \* \*

Como prefacio para la publicación del primer volumen de las *Obras fundamentales del derecho de la hacienda pública*, la Editorial decidió incluir una

entrevista con los profesores GIUSEPPE ABBAMONTE y ANDREA AMATUCCI, de la Universidad Federico II de Nápoles, que describe y resume los aspectos básicos del *Derecho de la hacienda pública* y de su relación con el *Derecho tributario*. Las actuales tendencias de aproximación a cualquier rama del Derecho, desde la Constitución Política y a replantear los cauces del formalismo y del purismo en aras de una visión *contenidista* del Derecho, para utilizar la expresión de KAUFMANN, tienen clara expresión en el *Derecho de la hacienda pública* y así lo ponen de presente los dos autores cuyos textos harán parte de la Colección.

EL EDITOR

## PREFACIO\*

ENTREVISTA CON LOS PROFESORES  
GIUSEPPE ABBAMONTE Y ANDREA AMATUCCI

\* En esta obra se utilizarán como sinónimas las expresiones *Derecho financiero*, *Derecho financiero público* y DERECHO DE LA HACIENDA PÚBLICA, debido a que las tres indistintamente identifican, en los diferentes países, a la rama o especialidad del derecho que se ocupa, en general, de los aspectos jurídicos de la *actividad financiera del Estado*, sea en lo que tiene que ver con los recursos e ingresos públicos, sea en lo que toca con los gastos e inversiones que realiza el ente público. Este prefacio a la serie de obras fundamentales de *Derecho de la hacienda pública* corresponde a una entrevista hecha en junio de 2002 en la ciudad de Nápoles por el profesor MAURICIO A. PLAZAS VEGA a los profesores GIUSEPPE ABBAMONTE Y ANDREA AMATUCCI (versión en español de PLAZAS VEGA publicada en la Revista del Instituto Colombiano de Derecho Tributario, núm. 50, Bogotá, julio 2001-junio 2002, págs. 21 a 31), en la cual los dos maestros italianos de la Universidad Federico II resumen y puntualizan los aspectos básicos de la relación entre el *Derecho de la hacienda pública* y el *Derecho tributario* y, de esa manera, ofrecen un entorno ideal para la publicación en lengua española, de una serie de textos sobre la materia que llevará a cabo la Editorial Temis a partir de este primer volumen.



Durante los últimos lustros se ha producido una aproximación hacia el *Derecho constitucional* como punto de partida de las diversas ramas del Derecho, siempre desde la perspectiva de una nueva visión de la Constitución Política que trasciende el simple entorno de las normas para descubrir los principios que informan la actividad del Estado y el papel que, ante esta, les incumbe a los ciudadanos.

Naturalmente, esa tendencia cobija al *Derecho tributario*, cuyo objeto no es otro que el de regular las condiciones en que el Estado puede establecer y recaudar los tributos, sea con el fin de percibir recursos para financiar su actividad, sea con el propósito de intervenir en las actividades humanas de incidencia colectiva.

Sobre esas bases, los tradicionales principios de *capacidad contributiva y reserva de ley*, que por tantos años le han servido de norte a la tributación, no se pueden apreciar hoy desde la limitada perspectiva de los ingresos públicos, sino que deben correlacionarse con el gasto público. Al fin y a cabo, los *tributos* son simplemente un medio cuyo verdadero sentido se percibe mediante los fines. De otra manera, aspectos tan importantes como los llamados “fines extrafiscales de los tributos” y la superación de los viejos supuestos de la “hacienda neutral” a partir del ineludible compromiso del Estado con la “igualdad de hecho”, quedarían por fuera del dominio temático del *Derecho tributario*.

Así las cosas, los hechos imponen una nueva visión de los aspectos jurídicos de la actividad financiera del Estado que supere la perniciosa tendencia a desatender el contenido del *Derecho tributario* y a ignorar la estrecha relación que hay entre los medios y los fines de la actividad financiera estatal.

Esos nuevos rumbos invitan a la reflexión sobre el *Derecho de la hacienda pública*, como rama del derecho que se ocupa en los aspectos jurídicos de la actividad financiera estatal, y en su relación con el *Derecho tributario* como especialidad que estudia lo relativo a los tributos que el Estado puede exigirles a los asociados.

Estas breves consideraciones constituyen motivo suficiente para invitar al estudio de obras fundamentales y clásicas del *Derecho de la hacienda pública*, que merecen toda la atención de los juristas, de la academia y de la práctica y que fueron y son el fruto del trayecto luminoso que tuvo

esta rama del derecho a lo largo del siglo xx y de lo que va corrido del siglo xxi. Obras como las de ABBAMONTE, AMATUCCI, ASOREY, BARBOSA NOGUEIRA, CALVO ORTEGA, CASADO, D' ALESSIO, D' AMATI, ESCRIBANO, FERREIRO LAPATZA, FLORES ZAVALA, GILULIANI FONROUGE, GRIZIOTTI, INGROSSO, LOZANO, PÉREZ ROYO, PESENTI, PUGLIESE, QUERALT, RANELETTI, RODRÍGUEZ BÉREIJO, ROMANELLI GRIMALDI, ROSEMBUJ, SAINZ DE BUJANDA, SICA, TARANTINO DE LA GARZA, TEJERIZO, TESORO, VILLEGAS y los propios BLUMENSTEIN, HENSEL, GIANNINI y JARACH, deben servir de referencia para esa nueva reflexión. Porque no se trata de volver al pasado, sino de afirmarse en la historia para avanzar sobre terreno sólido. Se equivoca el camino si se olvida, sin más, el profundo legado de los gestores de la *Metodología del derecho financiero*, o de la *Hacienda pública*.

Y qué mejor punto de partida, al respecto, que una entrevista con dos de los más destacados maestros italianos que han dedicado su vida científica a defender la *unidad del derecho financiero* y al estrecho contacto que vislumbran entre los ingresos y los gastos públicos: GIUSEPPE ABBAMONTE y ANDREA AMATUCCI, profesores de *Derecho financiero* en la Universidad Federico II de Nápoles.

El texto de la entrevista es el siguiente:

M. P. (MAURICIO PLAZAS). PROFESOR ABBAMONTE: en su obra *Principios de derecho financiero* examina al mismo tiempo los tributos y el gasto público y los principios relativos a una y otras expresiones de la actividad financiera pública. ¿Por qué, profesor ABBAMONTE?

G. ABBAMONTE. Porque el gasto público es el origen del sacrificio que se le impone al ciudadano que paga los tributos.

Ese vínculo es evidente en el caso de los tributos con destinación específica, como ocurría con los *impuestos por permanencia* (*imposte di soggiorno*), cuyo producto debía ser destinado a mejorar la infraestructura del territorio de la permanencia temporal del contribuyente.

Pero es igualmente importante en el caso de los tributos que no tienen destinación específica sino general, como puede ser el caso del *impuesto sobre el valor agregado* (*iva*) o del *impuesto sobre la renta de las personas físicas*. En el Iva, nos encontramos ante un tributo de recaudación permanente en el tiempo, ante el cual debe ser clara su función de financiar el gasto público, de manera que los asociados tengan siempre conciencia y disposición de ánimo para cumplir la obligación tributaria.

Los tributos deben ser establecidos, recaudados y administrados siempre con plena conciencia de los fines que persigue la actividad financiera

del Estado. El momento del ingreso no debe aislarse nunca del momento del gasto. He ahí una estrategia fundamental para inducir a los contribuyentes a cumplir, para educarlos como partícipes de la actividad pública y responsables del logro de sus objetivos.

Siempre he pensado que si bien los principios de *unidad del presupuesto y libertad de destinación de los ingresos* son fundamentales para el ejercicio del poder, en ocasiones, cuando hay necesidad de racionalizar un sistema para hacerlo operativo y espontáneamente observado, resultan poco productivos.

De cualquier manera, el verdadero sustento de la disposición del contribuyente se encuentra en una sola motivación real: *la cooperación*. Y esto es cierto también en campos como el del *Derecho civil*, en los que las partes tienen vocación de cumplimiento en la medida en que no haya desequilibrios en favor de la una que dañen a la otra, todo lo cual es factible en un contexto de *cooperación*.

M. P.: profesor ABBAMONTE, dicen algunos autores italianos, como AUGUSTO FANTOZZI, que no debe haber una cátedra de *Derecho financiero público*, sino simplemente una cátedra de *Ciencia de la hacienda pública* cuyos titulares deben ser economistas y no juristas. ¿Cuál es su opinión sobre el tema?

G. ABBAMONTE: mi modesta opinión es la siguiente: los móviles o fines de la actividad financiera del Estado son definitivos para comprender el ordenamiento jurídico vigente sobre la materia. Y para conocer las razones de la actividad financiera, se requiere conocer el porqué del impuesto y tener siempre presente la necesidad de incentivar el cumplimiento de la obligación tributaria.

Por eso, resulta excesivamente formalista pretender que los titulares de las cátedras de *Derecho financiero público*, *Derecho tributario* y *Ciencia de la hacienda pública* se ocupen en lo suyo de manera aislada y con inflexible limitación temática. Porque en esencia, en la materia científica cada uno expresa su propia personalidad: algunos, están en capacidad de abordar el tema con énfasis en el aspecto económico, y otros tienen una formación y una orientación de orden jurídico; pero ello no significa que pueda haber una división *in apicibus* de los temas.

La verdad es que, en ocasiones, los intereses que ocupan a las universidades no coinciden con la realidad del sistema financiero, que es naturalmente compleja, porque para comprender el sentido de la sujeción al impuesto es necesario establecer bien cuáles son las realidades económicas sobre las cuales incide. Y para conocer estas realidades económicas es indispensable, para el estudioso, estar en capacidad de desarrollar también

una investigación económica. Se puede y se debe acudir al auxilio de expertos que profesen especialidades diversas pero, en todo caso, la *verdadera investigación es interdisciplinaria*.

De ahí el acierto de la tesis del profesor AMATUCCI sobre la interpretación funcional del ordenamiento jurídico financiero, que exige una profunda información sobre los fundamentos y la incidencia del impuesto.

M. P.: profesor AMATUCCI, ¿En qué consiste la *interpretación funcional de las normas de Derecho financiero público*?

A. AMATUCCI: el profesor ABBAMONTE ha hecho referencia a la importancia de acudir a un método de interpretación de las normas de *Derecho financiero público*, que tiene características particulares que lo diferencian de la metodología que en general se atiende para la interpretación de la ley. La norma financiera, en efecto, se propone fines económicos que si bien constituyen el objeto de estudio de la *Ciencia de las finanzas públicas* (entre nosotros *Ciencia de la hacienda pública*) deben ser abordados por los juristas cuando pretendan consultar la intención del legislador.

No se puede negar que una metodología de interpretación acertada solo es posible si tiene en cuenta la función económica de los tributos y demás institutos propios de la *Hacienda pública*.

GRIZIOTTI tuvo el mérito de aportar los primeros pasos hacia la *interpretación funcional*, si bien sus planteamientos han sido muy cuestionados por sus excesos en torno a la investigación de los fenómenos económicos y sociales. Empero, por lo que toca con mi experiencia profesional, he podido verificar muchas veces que el recurso de la *interpretación funcional* permite conocer el verdadero significado de las normas.

Sin embargo, dadas las dificultades que este tipo de metodología entraña en lo que atañe a la apertura del juez a entenderla y aceptarla, se requiere insistir en lo que un verdadero fundamento cognoscitivo representa para la cabal comprensión de la ley. Su punto de apoyo no puede ser otro que el de la estrecha relación que tienen el *Derecho tributario* y el *Derecho financiero público* con la *Ciencia de la hacienda pública*.

M. P.: profesor ABBAMONTE, tanto en Italia, como en general en Europa, se percibe una tendencia según la cual la cátedra sobre los aspectos jurídicos de la *actividad financiera del Estado* se debe limitar al *Derecho tributario*. ¿Cuál es su opinión sobre el tema?

G. ABBAMONTE: en absoluto negativa porque, lamentablemente, el *Derecho tributario*, tal como se suele abordar, se reduce a un *Derecho de procedimiento* y no *sustancial*. Y no me refiero solamente al *Derecho del proceso tributario*, sino también al *Derecho del procedimiento de determinación oficial del impuesto* y de *recaudación tributaria*.

Una investigación jurídica que se limite a las normas tributarias será siempre incompleta, porque el aspecto jurídico financiero de la actividad estatal es mucho más complejo, tiene un contenido notoriamente más amplio.

No se trata de favorecer al contribuyente ni al fisco. Se trata de acoger una *interpretación funcional* que tenga en cuenta los fundamentos económicos que obran como entorno de la ley.

Se trata, sin embargo, de respetar las reglas de juego y los alcances del denominado *ejercicio fiscal o financiero*; de proscribir los cambios a la normativa que se pretendan aplicar en el mismo ejercicio, de apreciar con reservas la “omnipotencia de la norma tributaria” y subordinar sus alcances al respeto del *período fiscal*.

M. P.: profesor AMATUCCI, desde el punto de vista de la metodología, ¿qué diferencia encuentra usted entre la enseñanza de la *Ciencia de la hacienda pública* y la del *Derecho financiero público*, pues algunos destacados profesores sostienen que la enseñanza de la asignatura que denominan *Ciencia de la hacienda pública y derecho financiero* debe ser encargada a los economistas?

A. AMATUCCI: la tesis del formalismo, en cuanto niega la existencia del *Derecho financiero* y, de esa manera, limita el contenido del *Derecho tributario*, le deja el campo libre al aspecto meramente económico de la *Ciencia de la hacienda pública* y hace caso omiso del estrecho vínculo que hay entre la aludida *Ciencia* y el *Derecho tributario*.

Así haya cátedras separadas, la enseñanza del *Derecho tributario* debe atender el rigor propio de toda especialización, pero siempre desde la perspectiva de un contexto más amplio, como es el constituido por el *Derecho financiero público* y su relación con la *Ciencia de la hacienda pública*.

Se trata de una visión homogénea del aspecto económico que debe tener en cuenta el legislador y que, como tal, no puede ser desatendida por los juristas. Una perspectiva de amplio alcance que comprenda las normas sobre el *gasto público*, el *Derecho presupuestario* y, en general, el *Derecho financiero público*, a partir de su estrecho contacto con la economía. Ese vínculo temático es una verdadera condición para que la enseñanza del *Derecho financiero público* y del *Derecho tributario* pueda resultar eficaz y productiva y, de esa manera, hacer posible que la estructura del *sistema jurídico tributario*, dentro del marco del *sistema jurídico financiero*, sea apreciada a la luz de su justificación orgánica, económica y social.

M. P.: profesor ABBAMONTE, como ya lo he sugerido en una pregunta anterior, en su obra se aprecia el tratamiento conjunto de los ingresos y del

gasto público y, de modo especial, de los principios que informan a una y otra expresión de la *Hacienda pública*. Un ejemplo claro, y muy interesante, es el del capítulo relativo a la *reserva de ley de los tributos y del gasto público*. ¿Cuáles son los aspectos más importantes de esta concepción?

G. ABBAMONTE: siempre he considerado que tanto la creación del gasto público como la imposición de un tributo constituyen actos políticos de incidencia económica que hallan su expresión en la *ley financiera* de que se trate.

Las decisiones en materia de gasto o de ingresos tributarios entrañan a la vez decisiones políticas que, como tales, tienen siempre un entorno interdisciplinario. La opción política siempre implica subordinar unos intereses a otros que se consideran prioritarios: así, cuando se establece un tributo, el objetivo de financiar determinado gasto público se impone ante los intereses de quienes sean obligados a sufragarlo.

Esta evidente relación entre los aspectos económicos y la normativa financiera pone de presente la interdisciplinariedad y sugiere, por ejemplo, análisis sobre la incidencia de la medida en el empleo, en la capacidad productiva o en la fortaleza de un mercado. También hace necesarias las consideraciones socio económicas cuando quiera que la incidencia del tributo sea significativa. En este caso se requiere una investigación profunda sobre las condiciones de los sectores o estratos gravados y sobre los efectos que pueda generar la sustracción a la economía privada de aquella porción de riqueza en que se concreta el tributo. Porque es claro que los efectos de las normas financieras pueden ser positivos o negativos, y su evaluación es indispensable para la racionalidad de la ley.

En definitiva, la aludida interdisciplinariedad se confirma permanentemente mediante el estrecho contacto que hay entre el gasto público y su financiación. La coordinación entre los ingresos y los gastos es, y debe ser, indudable.

M. P.: profesor ABBAMONTE, el artículo 53 de la Constitución Italiana establece que “todos deben concurrir a la financiación del gasto público con fundamento en su capacidad contributiva”. Sería interesante conocer una síntesis de su pensamiento sobre el vínculo entre el *principio de capacidad contributiva* y ese estrecho contacto, al cual usted alude, entre el *ingreso* y el *gasto público*.

G. ABBAMONTE: me parece que al menos se puede agregar, a las consideraciones expuestas, una introducción al tema.

No estoy de acuerdo con el punto de vista de los ingleses, según el cual la *capacidad contributiva* es una *caja vacía*. Más bien, creo que es indispensa-

ble una investigación permanente sobre la *capacidad contributiva* si se quiere garantizar, verdaderamente, tanto el progreso de la economía como la justicia de la imposición.

Uno y otro aspecto, el de la economía y el de la justicia, deben ser considerados de manera conjunta y evaluados en forma rigurosa cuando se delibere sobre el gasto público y su financiación. Téngase en cuenta, al respecto, que cuando el sector económico llamado a tributar está gravado hasta el límite de su capacidad, cualquier incidencia adicional con los impuestos puede perturbar el equilibrio económico existente y afectar la productividad.

No es cierto que la sujeción al tributo de un sector de la economía pueda compensarse las exoneraciones o beneficios fiscales concedidos a otros sectores. Cualquier medida sobre la materia, en el sentido de gravar o exonerar, implica evaluar las dimensiones de los equilibrios económicos preexistentes y prever si las medidas a que han de ser adoptadas pueden generar mayores efectos nocivos que ventajas. De ahí la necesidad de examinar la *capacidad contributiva* cuando se delibere sobre el *gasto público* y sobre los recursos que sean necesarios para financiarlo.

He ahí el imperativo de profundizar sobre el contexto económico y de tener conciencia sobre la interdisciplinariedad del *Derecho financiero público*. De ahí también la miopía de quienes idolatran el *Derecho tributario*. Es cierto que la ley, formalmente considerada, es fuente suficiente de una obligación tributaria; pero también lo es que no se puede comprender si se ignoran sus efectos. Es verdad reconocida que *el hecho ilumina la norma*; que *el hecho y la norma, unidos por un vínculo existencial, son manifestación de la experiencia humana*.

Ya no es posible concebir las normas tributarias simplemente desde la perspectiva del poder del Estado y de la sujeción de los contribuyentes a su imperio. Hoy, como se sabe, son frecuentes las asociaciones y los medios de presión de los ciudadanos para oponerse a las arbitrariedades y para exigir explicaciones claras que justifiquen las grandes medidas de la actividad financiera del Estado. Por consiguiente, si se quiere concebir una verdadera *política financiera*, se deben tener en cuenta los *efectos* de la norma impositiva; de otra manera, la investigación sobre la materia será “coja”, o inconsistente, y puede conducir al desequilibrio y a la evasión.

Actualmente, las asociaciones del sector privado suelen representar un papel que puede ser muy nocivo para la disposición de los contribuyentes a cumplir sus obligaciones tributarias. Porque si, en ausencia de una verdadera *política financiera pública* que tenga en cuenta la incidencia del *gasto* y del *ingreso* del Estado en la economía, los grupos de afectados no

tienen la posibilidad de formular propuestas sino que se limitan a protagonizar una *protesta organizada*, se puede afectar sensiblemente el buen ánimo de los contribuyentes para colaborar con la gestión pública. Hoy no se puede hacer caso omiso de la *crisis del principio de autoridad* ni del *asociacionismo de base*, que pesa fuertemente sobre el *cumplimiento voluntario de la obligación tributaria*.

M. P.: profesores ABBAMONTE y AMATUCCI, permítanme una última pregunta cuya respuesta puede tener los alcances de una verdadera conclusión sobre lo que hasta ahora han expuesto: normalmente en las definiciones de *tributo* que propone la doctrina se afirma que este es simplemente un *medio financiero*. Sin embargo, usted, profesor ABBAMONTE, observa enfáticamente que el *tributo*, como el *gasto público*, cumple una *función auxiliar*. Y usted, profesor AMATUCCI, dedica amplio espacio de su obra al análisis de los *fines extrafiscales de los tributos*. Les agradecería hacer una síntesis de su pensamiento en esta materia.

G. ABBAMONTE: la concepción del *tributo* simplemente como medio financiero tiene un sentido eminentemente formal. En realidad, el *tributo* cumple una función socio-económica como *instrumento de cooperación*. Y bien se puede denominar *contribución*, porque en el artículo 53 de nuestra Constitución se establece que todos deben *concurrir* al gasto público con fundamento en su *capacidad contributiva*. El término “tributo” evidencia solo el aspecto autoritario del poder de imposición, pero no pone de presente el aspecto funcional, la finalidad de la prestación a cargo del contribuyente.

La *contribución*, o *tributo*, no se puede comprender sino desde la perspectiva de su relación con el *gasto público*. No se puede considerar simplemente la situación de quien lo paga y dejar a un lado la posición de quien derive beneficio por la realización del *gasto público* financiado con el impuesto. De ahí que no se pueda hablar propiamente de una *política tributaria*, sino de una *política financiera*.

Es un error grave considerar solamente la *política tributaria*, que es una simple “política de medios”, porque le concierne solo al momento de la imposición. Si observamos la *política financiera*, entenderemos que la *contribución* (o *tributo*) entraña un fenómeno socialmente complejo, que comprende siempre los dos momentos comentados, el del ingreso y el del gasto, en función de determinados fines.

A. AMATUCCI: la *extrafiscalidad* representa la capacidad del *tributo* de cumplir una función que trasciende el simple y tradicional objetivo de generar una entrada.

En algunos tributos, el aspecto fiscal puede resultar secundario o desaparecer. Muchos tributos en materia ambiental, por ejemplo, son establecidos con el propósito de no originar la deuda a cargo del contribuyente y en favor del Estado, porque su objetivo es desestimular un determinado comportamiento que se acoge por la ley como *hecho generador* del impuesto. En este sentido, la *capacidad contributiva* deviene en *solidaridad*, y es suficiente la finalidad extrafiscal para que se considere legítimo el tributo. No se requiere, en consecuencia, que adicionalmente se procure, de manera subordinada, un objetivo fiscal.



# LA DEFINICIÓN DE TRIBUTO

A LA LUZ DE LA RELACIÓN ENTRE EL DERECHO FINANCIERO PÚBLICO (DERECHO DE LA HACIENDA PÚBLICA) Y EL DERECHO TRIBUTARIO, Y ENTRE EL DERECHO COMUNITARIO Y EL DERECHO NACIONAL

MAURICIO A. PLAZAS VEGA\*

\* Este texto es la versión en lengua española del texto publicado en *Rivista di Diritto Finanziario e Scienza delle Finanze*, Anno LXII, fasc. 1, 2003, Milano, Giuffrè Editore.

