

**UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR  
FACULTAD DE JURISPRUDENCIA Y CIENCIAS SOCIALES  
ESCUELA DE CIENCIAS JURÍDICAS**



**“ANÁLISIS DE LOS PRINCIPIOS DE CAPACIDAD CONTRIBUTIVA,  
PROGRESIVIDAD Y EL DERECHO DE PROPIEDAD, EN EL MARCO DE  
LA LEY DE TARIFAS DE ARBITRIOS MUNICIPALES DE LA ALCALDÍA  
DE SAN SALVADOR”**

**TRABAJO DE INVESTIGACIÓN PARA OBTENER EL TÍTULO DE:  
LICENCIADO (A) EN CIENCIAS JURÍDICAS**

**PRESENTADO POR:**

**GUILLÉN ARDÓN, SALVADOR DE JESÚS  
LÓPEZ HERNÁNDEZ, NATHALIE YESENIA  
MEJÍA ARTIGA, CLAUDIA REGINA**

**DOCENTE ASESOR:  
LIC. SAMUEL MERINO GONZÁLEZ.**

**CIUDAD UNIVERSITARIA, SAN SALVADOR, JUNIO DE 2019.**

**TRIBUNAL CALIFICADOR**

**LIC. NOÉ GEOVANNI GARCÍA IRAHETA.**

**(PRESIDENTE)**

**LIC. EUGENIO TEVEZ CASTILLO.**

**(SECRETARIO)**

**LIC. SAMUEL MERINO GONZÁLEZ.**

**(VOCAL)**

**UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR**

**MSc. Roger Armando Arias  
RECTOR**

**Dr. Manuel de Jesús Joya Abrego  
VICERRECTOR ACADEMICO**

**Ing. Agr. Nelson Bernabé Granados Alvarado  
VICERRECTOR ADMINISTRATIVO INTERINO**

**Lic. Cristóbal Hernán Ríos  
SECRETARIO GENERAL**

**Lic. Rafael Humberto Peña Marín  
FISCAL GENERAL**

**FACULTAD DE JURISPRUDENCIA Y CIENCIAS SOCIALES**

**Dra. Evelyn Beatriz Farfán Mata  
DECANA**

**Dr. José Nicolás Ascencio Hernández  
VICEDECANO**

**Msc. Juan José Castro Galdámez  
SECRETARIO**

**Lic. René Mauricio Mejía Méndez  
DIRECTOR DE LA ESCUELA DE CIENCIAS JURÍDICAS**

**Licda. Digna Reina Contreras de Cornejo  
DIRECTOR DE PROCESOS DE GRADUACIÓN**

**Licda. María Magdalena Morales  
COORDINADORA DE PROCESOS DE GRADUACIÓN DE LA ESCUELA  
DE CIENCIAS JURÍDICAS**

## **DEDICATORIA**

Este trabajo de graduación primeramente se lo dedico a DIOS nuestro padre celestial y la Virgencita María por darme la sabiduría necesaria desde el momento que emprendí este camino, ayudándome a poder derribar los obstáculos que se dieran en todo este proceso de formación.

A mi familia quienes de igual forma me dieron sus consejos y su apoyo incondicional tanto en los momentos difíciles como los logros obtenidos en todo este tiempo de mi vida.

A mis amigos y compañeros de trabajo quienes de una u otra forma me ayudaran a poder completar mi proceso de formación académica.

**Salvador de Jesús Guillén Ardón**

## **AGRADECIMIENTOS**

Haber llegado a esta etapa de mi carrera me llena de alegría y emoción el poder haber cumplido el proceso de formación para la Licenciatura en Ciencias Jurídicas.

Es por ello que le agradezco a nuestro DIOS todo poderoso, quien fue el que dirigió esta etapa de mi vida, la cual pase por varias alegrías, preocupaciones, obstáculos los cuales no hubiesen sido superados si no estaba de la mano de nuestro creador.

A la vez agradezco a mi querida madrecita María Elena Ardón, por todo su apoyo, su tiempo y sacrificio que tuvo para que yo pudiese completar esta etapa de mi vida y dándome lo más principal que era su apoyo moral para poder terminar mi carrera universitaria.

A mis hijos Bryan Salvador, Linder Johalmo y Mirelle Nicolle, por ser parte de mi vida y apoyarme en este proyecto y en los momentos que más lo necesite. A mis hermanos Ruth Verónica y Walter López que siempre me dieron su apoyo y su ánimo para finalizar mis metas.

A mi cuñado Francisco Medrano por sus consejos y apoyo incondicional durante toda mi preparación.

y en especial al Licenciado Samuel Merino González por ser uno de los pilares en este proceso de formación.

**Salvador de Jesús Guillén Ardón**

## **DEDICATORIA**

A Dios por permitirme alcanzar mi meta académica profesional. A mis padres, por su confianza y sus sabias enseñanzas. A mi maestro y honorable asesor, Licenciado Samuel Merino González, quien me brindó la oportunidad de seguir explotando sus invaluable conocimientos y experiencias a lo largo de este proceso. A mis hermanos por su constante apoyo en mi crecimiento personal. A mis amigos, por su energía positiva y aliento permanente. Y a mis familiares que nunca dudaron que lograría este triunfo.

**Nathalie Yesenia López Hernández**

## **AGRADECIMIENTOS**

En primer lugar, quiero darle gracias a DIOS por permitirme gozar de buena salud y sabiduría, por continuar el camino que escogió para mí, lleno de alegrías y éxitos construidos, superando los obstáculos que me fortalecen cada día más.

A mis padres que durante su vida de lucha incesable me inculcaron los valores morales y éticos que me permiten hoy en día ser una persona de retos y aspiraciones; brindándome educación, tesoro imborrable y permanente que me servirá de sustento para el desarrollo de mi vida personal y profesional.

Quiero expresar también mi más sincero agradecimiento a mi tutor y guía de este trabajo de investigación Lic. Samuel Merino González, por haberme brindado la oportunidad de trabajar con él, por su valiosa orientación, por transmitirme su conocimiento, por su infinita paciencia y por ser demasiado accesible en todo momento.

A mis compañeros de tesis, quienes me dieron la oportunidad de compartir gratos momentos y hacer realidad el anhelado sueño de ser profesional.

A la Universidad de El Salvador y al personal docente que me formo académicamente, por su dedicación al compartir conmigo sus conocimientos y experiencia. A mis hermanos por su apoyo incondicional.

A las personas cuyo interés y colaboración contribuyo con este tema de investigación. A todos, gracias.

**Nathalie Yesenia López Hernández**

## DEDICATORIA

Especialmente esta tesis se la dedico a Dios, por darme la sabiduría e inteligencia, dándome las fuerzas necesarias para seguir en el camino y no desmallar ante las circunstancias y obstáculos que a lo largo del camino atravesé, siendo mi dios, el único que me ayudo y estuvo conmigo siempre en todo momento.

A mi **tía** que es como mi madre que siempre estuvo ahí brindándome su apoyo incondicional, sus consejos, por su tiempo invertido y lo económico en mi formación académica y poder culminar con mi carrera, por lo que sin la ayuda de ella no hubiera sido posible.

A toda **mi familia** en general que de una forma u otra han formado parte de esta victoria en mi vida.

**Claudia Regina Mejía Artiga**



## AGRADECIMIENTOS

Principalmente agradecer a **DIOS** que es el pilar fundamental de mi vida, el que me ha dado la vida, salud, inteligencia y perseverancia para poder finalizar una de las metas más esperadas en mi vida.

A mi tía, **ARACELY ARTIGA MENDEZ**, que ha sido como una madre para mí, me ha apoyado incondicionalmente en este proyecto importante de mi vida, gracias por ser mi guía y ejemplo a seguir, por cada uno de los sacrificios realizados, por motivarme a no dejar de lado mi carrera y por hacer de mí una persona llena de buenos valores y principios.

A mi Abuela **REGINA ARTIGA**, por sus oraciones que llegaron a dios y fueron escuchadas.

A mi novio **CARLOS GARCIA JARQUIN**, que siempre estuvo a mi lado a lo largo de este camino dándome ánimos para continuar.

A mis compañeros y amigos, **NATHALI YESENIA LOPEZ Y SALVADOR DE JESUS GUILLEN**, por su amistad, porque a pesar de todo logramos llegar hasta acá juntos.

Á nuestro Asesor de Tesis, Licenciado **SAMUEL MERINO**. Gracias por su apoyo incondicional y ayudarnos a cumplir esta meta tan deseada en nuestras vidas, por lo que sin su ayuda no hubiera sido posible culminarla.

Finalmente, Dios, agradezco a mis **familiares y amigos** que de una u otra manera contribuyeron y me apoyaron a culminar uno de los más grandes logros de mi vida.

**Claudia Regina Mejía Artiga**

## INDICE

RESUMEN

LISTA DE ABREVIATURAS Y SIGLAS

INTRODUCCIÓN.....	i
CAPITULO I.....	1
GENERALIDADES DEL DERECHO MUNICIPAL Y TRIBUTARIO.....	1
1. historia del derecho municipal .....	2
1.1 El municipio Romano .....	4
1.1.1. El Municipio Medieval.....	6
1.1.2 El Cabildo Indiano .....	6
1.1.3 Antecedentes Históricos del Derecho Municipal en El Salvador .....	8
1.1.4 El Municipio.....	10
1.1.5 Modos de obtener ingresos para el municipio .....	12
1.2 Los Tributos.....	18
1.2.1 Definición .....	20
1.2.2 Clasificación de Tributos .....	22
1.3. Los Impuestos .....	29
1.3.1 Definición de Impuesto.....	33
1.3.2 Tipos de Imposición de Impuestos .....	34
1.3.3 Clases de Impuestos .....	35
1.3.4 Naturaleza Jurídica del Impuesto .....	39
1.4 La Tasa .....	40
1.4.3 Diferencia entre Tasas e Impuestos .....	45

1.5 Las Contribuciones Especiales .....	48
1.5.1 Definición de Contribuciones Especiales .....	48
1.5.2 Naturaleza Jurídica de las Contribuciones.....	50
1.5.3 Caracteres de las Contribuciones Especiales.....	51
1.5.4 Clasificación de las Contribuciones .....	51
1.5.5 Diferencia entre Contribuciones e Impuestos .....	53
CAPÍTULO II.....	54
LOS PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES Y PRINCIPIOS TRIBUTARIOS .	54
2.1. Principio de legalidad.....	57
2.2. Principio de legalidad tributaria.....	59
2.3. Principio de reserva de ley en materia tributaria .....	61
2.4. Principio de igualdad .....	65
2.5. Principio de generalidad .....	68
2.6. Principio de proporcionalidad.....	71
2.7. Principio de no confiscación .....	75
2.8. Principio de Justicia Tributaria .....	79
2.9. Principio de Seguridad Jurídica .....	81
CAPÍTULO III.....	83
ANÁLISIS DEL PROCEDIMIENTO DE LOS PRINCIPIOS DE CAPACIDAD CONTRIBUTIVA, PROGRESIVIDAD Y DERECHO DE PROPIEDAD .....	83
3.1 Capacidad contributiva .....	85
3.2 Definición de Capacidad Contributiva.....	86
3.3 Principio de Progresividad .....	89

3.4 definición de Principio de Progresividad .....	92
3.5 Derecho de Propiedad.....	93
3.6 Definición de principio de propiedad.....	96
3.7 Hecho Generador .....	98
3.8 Fórmula para Calcular el Impuesto Municipal .....	101
3.9 Formas de determinación de impuesto.....	103
3.10 Análisis sobre la aplicación de los Principios de Capacidad Contributiva, Progresividad y Derecho de Propiedad, si estos son o no vulnerados en relación al hecho generador, de la tabla de la base imponible, del municipio de San Salvador .....	104
CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES .....	111
Conclusiones.....	111
Recomendaciones.....	112
BIBLIOGRAFIA.....	115
ANEXOS .....	126

## RESUMEN

Tratar de vulneración de principios enmarcados en los tributos municipales, surge con ello la necesidad de realizar un estudio a fondo de cada uno de los principios que conllevan a la aplicación de un tributo municipal, para el desarrollo de la presente investigación nos referiremos en específico a tres de ellos, siendo estos los de Capacidad contributiva, Progresividad y Derecho de Propiedad, considerando por parte del sujeto pasivo una obligación de tributar al Estado para el sostenimiento del mismo y que el estado de igual forma legisle la manera y los rubros en que tributaran los contribuyentes sin que se violenten derechos y principios tanto tributarios como constitucionales.

El principio de Capacidad Contributiva si bien es cierto no se encuentra de forma implícita en nuestra Constitución, pero en la mayoría de resoluciones que las diferentes salas de nuestro ordenamiento jurídico tienen es mencionado, estando en presencia entonces como una forma doctrinaria, según el artículo 136 ordinal 6, de nuestra Cn. que es parte de las funciones de la Asamblea Legislativa “decretar impuestos, tasas y demás contribuciones sobre toda clase de bienes, servicios e ingresos, en relación equitativa”.

Junto a la capacidad contributiva nos encontramos con el derecho de progresividad, el cual se destaca en las diferentes resoluciones legislativas como una característica de los sistemas tributarios, pero en realidad estamos ante el aumento de la riqueza del contribuyente.

El derecho a la propiedad es también un derecho que no solo es reconocido por nuestra legislación si no que está suscrito dentro de la declaración universal de los derechos de la convención de los derechos humanos ONU, el cual le sirve al Estado para imponer un tributo en base a las proporciones de las cuales suscribe el contribuyente.

## LISTA DE ABREVIATURAS Y SIGLAS

A.C.	Antes de Cristo
Art.	Artículo
C.E.	Código Electoral
Cn.	Constitución
C.M.	Código Municipal
C.T.	Código de Trabajo
CSJ	Corte Suprema de Justicia
CT	Código Tributario
DUI	Documento Único de Identidad
DL	Decreto Legislativo
DO	Diario Oficial.
EDO.	Estado
FISDL	Fondo de Inversión Social para el Desarrollo Local
ISDEM	Instituto Salvadoreño del Desarrollo Municipal
LGTM	Ley General Tributaria Municipal
LTAMSS	Ley de Tarifas de Arbitrios de la Municipalidad de San Salvador
OE	Órgano Ejecutivo
OL	Órgano Legislativo
OJ	Órgano Judicial
ORD	Ordinal

## INTRODUCCIÓN

En el marco de la aplicación de tributos municipales derivados de cada municipio, surgen diferentes necesidades, entre ellas un estudio constante y dinámico, a través del cual se lleve a la aplicación de una normativa que no vulnere principios ni constitucionales, ni tributarios, en razón de que se ha determinado de una forma muy clara que son violentados diferentes principios, de los cuales se realizara un estudio directo y complejo en referencia a los principios de capacidad contributiva, progresividad y derecho de propiedad.

Las municipalidades tienen su ordenamiento jurídico que regula la aplicación de los impuesto, en el marco de la presente investigación nos ubicaremos en específico en el área metropolitana del municipio de San Salvador, en donde se puede constatar que la aplicación de los tributos municipales en su mayoría vulneran los principios tributarios y por ende constitucionales, en ese sentido nos orientamos específicamente al derecho de capacidad contributiva, progresividad y derecho de propiedad, el cual a todas luces son vulnerados, puesto que no existe una actualización de la norma tributaria en el municipio de San Salvador, encontrándose vigente dicha ley desde antes que entrara en vigencia la Cn. del año 1983.

En ese sentido se ven en la necesidad de que dicha normativa tributaria sea renovada, con estricto apego a los derechos establecidos tanto en normas nacionales como internacionales, lo cual servirá tanto al contribuyente, como a la municipalidad que lo aplique, en razón que el sujeto pasivo será beneficiado porque tendrá la aplicación de los tributos en una forma que se le respeten todos los derechos y garantías tributarias, en base a la realidad de sus activos, de igual forma las municipalidades tendrán los mecanismos

legales pertinentes para poder recaudar fondos para el sostenimiento del municipio.

La presente investigación se estructura en diferentes capítulos, en donde se presenta un estudio sobre la historia del derecho municipal, conceptualizando sobre los tributos sus definiciones y sus clasificaciones, su naturaleza jurídica, a la vez se realiza un estudio sobre algunos principios constitucionales que tienen injerencia en el derecho tributario, por último, se lleva a cabo un estudio específico sobre los principios de capacidad contributiva, progresividad y derecho propiedad.

Sobre la base de jurisprudencia y doctrina de nuestro país, es que se fundamenta la vulneración de principios constitucionales y tributarios en la aplicación de tributos municipales dentro del municipio de San Salvador.

El informe final se encuentra distribuido en cuatro capítulos, los cuales se encuentran desarrollados de la siguiente manera:

El capítulo uno: “Generalidades del derecho municipal y tributario” llevando a cabo un estudio sobre los orígenes y la evolución que se ha tenido durante el pasar del tiempo los municipios y la necesidad de reunirse para defender sus derechos y las obligaciones que estos pueden generar para poder tributar, y así contribuir con el sostenimiento del municipio.

El capítulo dos: denominado “Los principios constitucionales y principios tributarios” este capítulo se desarrollan las definiciones de todos esos principios y los puntos de vista de las diferentes salas de la Corte Suprema de Justicia.



El capítulo tres: “análisis del procedimiento de los principios de capacidad contributiva, progresividad y derecho de propiedad” el cual contiene un estudio específico con respecto a la aplicación de los diferentes principios en el marco de la Ley de tarifas y arbitrios municipales de la Alcaldía de San Salvador, con base a los diferentes criterios de las diferentes salas de la Corte Suprema de Justicia.

Por último, se reflejan las “Conclusiones y recomendaciones” con este capítulo se finaliza el trabajo de investigación, en el cual se expone las razones y motivos en los que se llega a concluir, de igual forma se hacen referencia a las recomendaciones, ´por ende presentando diferente bibliografía la cual ha servido para el desarrollo de la investigación.

En ese orden de ideas, se pretende concluir que los principios de capacidad contributiva, progresividad y derecho de propiedad, sean valorados de la mejor manera mostrando un enfoque real y específico, para su aplicación en contexto de la aplicación de los tributos municipales.

# CAPITULO I

## GENERALIDADES DEL DERECHO MUNICIPAL Y TRIBUTARIO

Como punto de partida, este capítulo está relacionado con la historia del derecho municipal, en sus distintos periodos históricos, el origen de municipio como tal, los modos de obtención de ingreso para el municipio y los instrumentos jurídicos que lo regulan.

Asimismo, se presenta lo concerniente a los tributos, y su clasificación tripartita, recogida en el artículo 12 del C.T. clasificada en impuestos, tasas y contribuciones, todos con su respectiva definición, clasificación, naturaleza y diferencias que los distinguen entre ellos. Además, que esta exigencia del deber de contribuir es donde se fundamenta la capacidad contributiva, y el derecho de propiedad, principio y derecho en el que se basa el estudio de nuestro tema de investigación y que en consecuencia resulta importante exponer.

Y para efectos de mejor comprensión con relación al tema de la capacidad contributiva, como una serie de índices que revelan de forma parcial la disponibilidad económica del sujeto, su capacidad de contribución, que puede ser utilizado como objeto de gravamen, como medida del deber de contribuir.<sup>1</sup> Y el Derecho de Propiedad, que desde una perspectiva tributaria se encuentra materializada en la prohibición de la confiscatoriedad y el de igualdad en la carga de tributo. Y el cual, en un momento dado, se puede ver vulnerado por la inobservancia del principio de capacidad económica.

---

<sup>1</sup> Fernando de la Hucha Celador, *"Derecho Financiero de Navarra: Los Ingresos Públicos"*, (Navarra: Pamplona 2006), 59.

También se advierte que el Estado tiene como finalidad garantizar el orden, el bien común, la justicia, la libertad y la seguridad jurídica de sus habitantes. Y son esas funciones las que motivan el nacimiento de un Estado, y son ellas quienes justifican su existencia. Y cada Estado tendrá atribuciones distintas, pero sobre ello hay distintas posturas que veremos más adelante.

## **1. historia del derecho municipal**

Es así que el Derecho Municipal: “El Derecho Municipal es una rama del Derecho Público que trata de los preceptos jurídicos que rigen la estructura y los fines de esa forma de sociedad humana que se denomina Municipio, de los órganos que lo gobiernan, de los poderes que les correspondan y de las atribuciones que ejercen para realizar los servicios públicos que demanda el bienestar común”<sup>2</sup>.

El Municipio es una institución antigua, en la historia del mundo, el Derecho Municipal doctrinalmente es una disciplina relativamente nueva. Al respecto y antes de continuar es necesario indicar que son tres las distintas disciplinas que engloban al Derecho Municipal:

1. La ciencia del Gobierno Municipal, la cual se encarga del origen, la estructura, las funciones y fines del municipio.
2. El Derecho Municipal, como tal, el cual estudia las reglas jurídicas que ordenan su existencia.
3. La Teoría de la Administración Municipal, que estudia las actividades que llevan a cabo los municipios con la finalidad de satisfacer las necesidades políticas.<sup>3</sup>

---

<sup>2</sup> Mario Zamora Valdez, *Derecho Municipal*, ed. Lima (Pueblo Libre Lima: 1985), 117.

<sup>3</sup> Raúl Teodoro Porturas Quijano, *Derecho Municipal*, <http://es.scribd.com/doc/45099146/Derecho-Municipal>.

En ese sentido, y según las consideraciones anteriores al entrar materia y desarrollar lo relacionado al municipio, figura que atañe al derecho municipal, conviene advertir que de por medio no existe una uniformidad relativa al periodo exacto de origen de la institución aludida, por parte de los autores que examinan el tema.

Sitúa su aparición en el Antiguo Egipto, expresando que igual proceso tuvo lugar en Grecia y Roma.

Con la creación de los demos en Atenas, por obra de Clístenes. Estos autores consideran a la polis griega como Estado-ciudad, mientras que los demos eran los municipios.<sup>4</sup>

En seguida Roma luego de haber dominado las ciudades, contaba con dos tipos de relaciones: la sumisión (*deditii*) o la alianza (*socii*). En una posición se encontraban los súbditos, *deditii*, quienes una vez declararon la fórmula de *deditio*, otorgaron al pueblo romano “sus personas, sus murallas, sus tierras, sus aguas, sus casas, sus templos, sus dioses”, siendo gobernados injustamente por un “*praefectus*” delegado desde Roma, y en otra posición se encontraban los aliados, “*foederati* o *socii*”, que mantenían su régimen municipal, sus instituciones, pero que en consecuencia por la fórmula “*majestatem populi romani comiter conservato*”, recibían órdenes de Roma, pagaban impuestos y sus magistrados debían rendir cuentas al gobernador de la provincia.<sup>5</sup>

Cuando se origina esta segunda clase de relaciones apareció el municipio, por cuanto aquí se configura el rasgo fundamental del gobierno local insertó en

---

<sup>4</sup> Adriano Carmona Romay, “*Derecho Municipal: Definiciones, Autonomía Científica y Didáctica, Relaciones y Fuente*”s, (México: Universidad Autónoma 2011), 1-10.

<sup>5</sup> Fustel de Coulanges, *La Ciudad Antigua, Edición 10* (Edaf 2007 Madrid), 476-477.

una unidad política superior. Antes estas relaciones se encontraban frente a ciudades- Estados, como lo sostiene la mayoría de los autores de ciencia y política y de derecho municipal.<sup>6</sup>

Las cargas económicas de Roma a que las ciudades debían contribuir se denominaban “munera”, y de ahí derivó el nombre de municipes a los habitantes de esas ciudades y de “municipia” a ellas.<sup>7</sup>

Básicamente la primera vez que se emplea este sistema fue en el año 181 antes de Cristo, a los tusculanos. Sin embargo, Roma concedía diferente régimen a las ciudades e identifica variados derechos a sus habitantes. Es así como distingue: a) los aliados, que tenían un gobierno y leyes propias y ningún lazo de derecho con los ciudadanos romanos; b) las colonias, que gozaban del derecho civil de los romanos, sin participar de los derechos políticos; c) las ciudades de derecho itálico, es decir, las que por favor de Roma habían obtenido el derecho de propiedad integro sobre sus tierras, como si estas tierras hubiesen estado en Roma, y d) las ciudades de derecho latino, cuyos habitantes, según el uso antaño establecido en el Lacio, podrían convertirse en ciudadano romanos, tras haber ejercido una magistratura municipal.<sup>8</sup>

## 1.1 El municipio Romano

No obstante, de las desigualdades indicadas, el rasgo común que caracterizaba a estas ciudades era su autonomía, que importaba el derecho de elegir a sus propios magistrados, conforme lo apunta Mommsen.<sup>9</sup> De ese

---

<sup>6</sup> Georg Jellinek, *Teoría General del Estado, Edición 6ª* (Fondo de Cultura Económica México), 27-30.

<sup>7</sup> Agustín Bravo González, *Derecho Romano, Edición 29ª* (1994, Argentina: Porrúa), 28.

<sup>8</sup> *Ibíd.* 485 y 486.

<sup>9</sup> Adolfo Posada, *El régimen municipal de la ciudad moderna, Edición 3ª* (España Madrid 1936), 20.

modo, Roma realizó un brillante aporte de conocimiento político, puesto que de esa manera logró conservar un imperio tan amplio, formando un gran equilibrio entre todas sus partes.

Se establecía los siguientes caracteres del municipio romano: 1) un territorium determinado; 2) un pueblo que se manifestaba en su asamblea general; 3) una organización especializada en un cuerpo deliberante, Cura, con sus magistraturas, y 4) el culto a los dioses. La composición de los elementos constitutivos de la organización era diferente en los distintos municipios, pues había leyes municipales que regulaban esos aspectos. Cabe agregar que el municipio romano se aseveraba con su personalidad concerniente.

Según los antecedentes que anteriormente había leyes municipales, una de ellas era La Lex Iulia Municipalis, del 45 A.C.,<sup>10</sup> la cual regía la organización municipal de las ciudades de Italia y de la Galia Cisalpina, sin embargo, influyó en la formación de otros municipios de las provincias. Dicha ley establecía que los habitantes del municipio se integraban de ciudadanos, divididos en curias y habitantes de otras ciudades, sometidos a las cargas, pero sin derechos.<sup>11</sup> Los magistrados (dictador, pretor, edil) eran elegidos por la Asamblea del pueblo, compuesto por un grupo colegiado conformado por cuatro funcionarios, electos anualmente: dos investidos del poder judicial de los pretores (duoviri jure dicundo) y dos con poderes de policía edilicia (duoviri aediles). Ciertos municipios tenían cuestores y tribunos. El consejo Comunal (Senado) constituía el orden de los decuriones, ordinariamente compuesto de cien miembros vitalicios.<sup>12</sup>

---

<sup>10</sup> Ponte Arrebola, *La Búsqueda de la Seguridad y el Orden en las Calles de Roma: Derecho Romano, 2005* (2005, Dykinson), 730-732.

<sup>11</sup> La ley contiene disposiciones varias tales como el censo local, cargos municipales, distribuciones de grano, o la policía de las calles en Roma.

<sup>12</sup> *Ibíd.* 45.

### **1.1.1. El Municipio Medieval**

Dos cuestiones son importantes destacar de este periodo, la primera relativo a la invasión de los barbaros, lo cual provocó una decadencia de la vida urbana y, sucesivamente, de las instituciones municipales. La segunda, referida la única, exclusiva y aceptable institución de los visigodos, el “Conventus publicus vicinorum”, es decir la asamblea de los hombres libres de una población o distrito rural, que conservó la “organización y la sombra de autonomía” de que gozaban los municipios en los últimos tiempos del Imperio Romano, en opinión de Hinojosa.<sup>13</sup> Comprendida a lo largo del periodo de cinco siglos a partir de la Edad Media hasta el resurgimiento de las ciudades.

Esta singular entidad de gobierno tenía facultades en las siguientes materias: edilicias, sobre deslinde y amojonamiento de heredades; policía, en la indagación y búsqueda de siervos fugitivos, y judiciales, en la aplicación de ciertas penas.

Consecutivamente, con el resurgimiento de las ciudades, luego del siglo X, inició otra estructuración política diferente: la del feudalismo y la del Estado estamental, distinguida por la poliarquía, según Hegel, importa la coexistencia de diferentes centros de poder, agregándose a los mencionados la Iglesia, los reyes y la nobleza.

### **1.1.2 El Cabildo Indiano**

Cuando caían los comuneros de Castilla, y con ellos las libertades municipales, “por un formidable desquite histórico dice acertadamente el autor

---

<sup>13</sup> Eduardo de Hinojosa, *La Historia del Derecho Romano*, tomo I (Ronda de Atocha 1880 España), 101.

que la prestigiosa tradición secular era restaurada en las nuevas posesiones castellanas, más allá del océano”.<sup>14</sup>

El cabildo estaba compuesto por alcaldes de primer y segundo voto, quienes eran regidores con funciones de jueces de primera instancia en lo civil y criminal, escogidos cada año por los regidores y sujetos a la ratificación del virrey o gobernador. Los regidores que tenían funciones semejantes a los concejales de los concejos deliberantes, los cuales eran seis en las ciudades pequeñas, doce en las grandes y en determinadas ciudades importantes llegaron a alcanzar una cifra mayor.

En un primer momento fueron nombrados por el fundador de la ciudad, posteriormente por los regidores salientes. Este cabildo de regidores era presidido por un virrey, el gobernador o sus lugartenientes, dependiendo las residencias de las autoridades. Cuando no funcionaba así, la presidencia recaía en uno de los alcaldes, que aparte de la judicial, ejercía facultades ejecutivas. Solamente los vecinos podían ser designados alcaldes o regidores, y eran apreciados tales los jefes de familia españoles que poseían bienes inmuebles.

“El cabildo era designado oficialmente “Cabildo, Justicia y Regimiento”, denominación que indica que además de las funciones propias de fomento, sanidad y ornato de la ciudad y de atención de los servicios públicos municipales de la localidad, poseía atribuciones vinculadas a la administración de justicia a cargo de los alcaldes de primero y segundo voto, según la precedencia en los fallos o sentencias y de regimiento en el sentido de regir, ordenar, normar, disciplinar la vida comunitaria, ejercitando los poderes de

---

<sup>14</sup> Tomas Diego Bernard, *La Ciudad*, (La Plata: Instituto de Derecho Municipal y Urbanismo 1988), 25.



policía necesarios para la convivencia pacífica”.

### **1.1.3 Antecedentes Históricos del Derecho Municipal en El Salvador**

Como se ha indicado antes el origen del municipio entendido como unidad político-administrativa se encuentra en las formas de organización política y social de los griegos “polis” y romanos “civitas.”<sup>15</sup>

Los españoles, en el periodo colonial en América, instauraban cabildos y ayuntamientos en las ciudades, sin embargo, únicamente en las pequeñas ciudades se transformaban en una práctica con mayor democracia. En dichas ciudades, el alcalde se encargaba de convocar el “cabildo abierto” con el fin de debatir de modo inmediato los inconvenientes de la comunidad.

Después de la independencia de España, el Estado salvadoreño se estructura sobre la base de los municipios. A este propósito antes de seguir adelante hemos de mencionar que la República de El Salvador es democrática y su administración es ejercida por los órganos fundamentales del gobierno que son: Órgano Legislativo, Órgano Ejecutivo y Órgano Judicial, los cuales hallamos regulados en la Constitución de la República, en su artículo 86.

El gobierno local era ejercido por el sistema municipal, que fue introducido por el conquistador español Pedro de Alvarado, siendo los primeros municipios la villa de San Salvador, municipio en el cual hemos basado el desarrollo de nuestra de investigación, fundada en 1525, la cual dependía directamente del Virreinato de México y cuyo primer alcalde fue Don Diego de Olguín, y la villa de San Miguel, fundada en 1530.<sup>16</sup>

---

<sup>15</sup> Massimo Cacciari, *La Ciudad*, Editorial Gustavo Gili SL (España, Barcelona., 1944), 9.

<sup>16</sup> Erick Rivera Orellana, *El Salvador: Historia Mínima*, ed. Universitaria (El Salvador: Universidad de El Salvador 2011), 17.

Primitivamente se les denominaban alcaldías mayores a San Salvador, San Miguel y Choluteca, pero más tarde se les adjudicó esa misma denominación a otras alcaldías de la región. Durante la época de la colonia en el siglo XV, así como durante el periodo de independencia del istmo Centroamericano, se dictaron muchas leyes relativas a los municipios; por medio de ellas se les encomendaba a las municipalidades el fomento de la agricultura, la educación, la salud, entre otras. Sin embargo, todas estas atribuciones quedaron plasmadas únicamente en papel, puesto que los fondos necesarios para que pudieran cumplir con sus atribuciones nunca les fueron proporcionados.<sup>17</sup>

Al transcurrir en el tiempo la primera Constitución, en 1824, en la cual se señalaban los límites de cada municipio. Es así como las alcaldías pasan a ser mediadoras entre los ciudadanos y los organismos del Estado, hallándose sus funciones supeditadas al jefe de Estado. Con el propósito del régimen ejidal municipal y comunal de tenencia de la tierra, se cambia la relación del gobierno municipal con la de los ciudadanos, constituyéndose desde ahí, una vinculación de naturaleza política administrativa.

Posteriormente en 1886, la nueva Constitución, dicta el modo de elección popular de los gobiernos municipales y la independencia en sus funciones. Sin embargo, son los gobernadores departamentales representantes directos del ejecutivo los que ejercieron una tutela sobre los gobiernos disminuyendo su poder e iniciativa.

Más adelante la Constitución de 1939,<sup>18</sup> promulgada por el General Maximiliano Hernández Martínez, reflejó un retroceso en cuanto a la

---

<sup>17</sup>Ibíd.107.

<sup>18</sup> Constitución Política De La República de El Salvador (El Salvador, Asamblea Legislativa de El Salvador de 1939).

participación por parte de la población en la selección de sus gobiernos locales, dado que estos pasan a ser elegidos directamente por el Poder Ejecutivo, como mecanismo de control político. En 1945, la Cn. experimenta reformas, no obstante, la Constitución de 1950, recupera la autonomía de los municipios y el poder de la ciudadanía de elegir a sus gobiernos municipales, respectivamente. Hasta aquí la autonomía de los municipios estaba encaminada a sus funciones administrativas y a lo económico. Es hasta la Cn de 1983, vigente hasta la actualidad, que se amplía el carácter autónomo del municipio a lo técnico.

#### **1.1.4 El Municipio**

Entiéndase como la unidad primaria del Estado. Lo constituye una población que vive dentro de un territorio determinado, con derecho a elegir directamente su propio gobierno que regirá o tendrá jurisdicción en este territorio.<sup>19</sup>

Antes de continuar cabe mencionar que los municipios se rigen por el C. M. decretado por la Asamblea Legislativa en enero de 1986 y que entró en vigor a partir del mes de marzo del mismo año. Y como es natural, algunos de sus artículos han sufridos reformas o han sido sustituidos por decretos en diciembre de 1986, julio y octubre de 1987. Dentro de sus límites territoriales el municipio se encuentra organizado en un núcleo urbano, en cantones y caseríos, los cuales además están reconocidos.

El gobierno municipal tiene el deber de dirigir y administrar al municipio; conducir su trabajo en función de impulsar el desarrollo local conforme a las exigencias e intereses comunes de la población de todas las localidades.

---

<sup>19</sup> Juan Manuel Giordano, *El municipio y la Municipalidad*, ed. Legal (El Salvador, 1988), 7,9.

Asimismo, en coordinación con el gobierno central, pues, aunque no dependa jerárquicamente de éste, como parte del mismo Estado, no puede funcionar de manera separada.

Además, las instituciones del Estado tienen la obligación de cooperar con las municipalidades para el estímulo de sus planes de desarrollo a nivel de la región y de la nación. Contemporáneamente, el número de municipios que tiene El Salvador es de 262 que se agrupan en 14 departamentos.<sup>20</sup>

Ahora bien, el C. M.<sup>21</sup> Indica que, para la creación de un municipio, éste debe contar con una población no menor de 10,000 habitantes en comunidades que deben ser asistidas adecuadamente, y estar en un territorio definido. Además, tener un núcleo urbano no menor de 2,000 habitantes donde asentarán sus oficinas las autoridades que se elijan. Sin embargo, este no es el caso de totalidad de municipios que hay actualmente, los cuales se fundaron años atrás.

Respecto a la autonomía de los municipios,<sup>22</sup> conforme lo establece el Código Municipal en su artículo 2, el gobierno del municipio cuenta con “poder, autoridad y autonomía suficiente” para cumplir con todas sus funciones. Autonomía que es otorgada con el solo fin de que el municipio trabaje de manera pronta y eficaz en la búsqueda del progreso de las distintas colectividades que lo organizan.

El artículo 203 de la Cn. nos da una definición legal, de lo que son los municipios

---

<sup>20</sup> Cálculos efectuados a partir de “Proyección de la población de El Salvador”, San Salvador, (1996), 5.

<sup>21</sup> Código Municipal (El Salvador, Asamblea Legislativa de El Salvador, 2003).

<sup>22</sup> Dicha autonomía se extiende a la creación, modificación y supresión de tasas por servicios y contribuciones públicas, para la realización de obras determinadas dentro de los límites que una ley general establezca.

y expresa que los municipios serán “autónomos en lo económico, en lo técnico y en lo administrativo”, dichas palabras quieren decir, que pueden decidir libremente sobre su funcionamiento legal, contratación de empleados, elaboración de sus planes de desarrollo y el uso que harán de los recursos económicos y humanos con que cuentan.

Este marco, la Cn. de la República también indica, que, para garantizar y desarrollar la autonomía económica, se creará un fondo para el desarrollo económico y social de los mismos.

En este punto cabe agregar que la autonomía de los municipios tendrá lugar en los distintitos puntos de la vida propiamente, pues estos deberán ser determinantes sobre la dirección y el modelo de desarrollo que pretende alcanzar. Por ello el municipio deberá tener a su disposición recursos para efectuar sus funciones e impulsar su proceso de desarrollo local. Por tanto, el municipio consigue ingresos de las tasas, impuestos, sanciones o multas, transferencias, donaciones, etc., no obstante, eso, en el ser, más allá del deber ser, generalmente los municipios disponen de recursos que están muy por debajo de sus requerimientos para solventar sus problemas y necesidades predilectas.

### **1.1.5 Modos de obtener ingresos para el municipio**

Ingresos Tributarios: Son una especie del género ingresos públicos, que comprende todas aquellas prestaciones pecuniarias exigidas coactivamente por el Estado, como consecuencia de la realización del presupuesto de hecho al que la ley vincula el deber de contribuir y para la consecución de los recursos necesarios para el sostenimiento del gasto público.<sup>23</sup>

---

<sup>23</sup> Sala de lo Constitucional, *Sentencia de Amparo, Referencia, 3-VII-2008* (El Salvador, Corte Suprema de Justicia, 2008).

Las Tasas: Es el pago que la población hace a cambio de un servicio que le presta la alcaldía y del cual se beneficia directamente. Por ejemplo, la extensión del DUI y partidas de nacimiento, la recolección de la basura, entre otros.

Los Impuestos: Se denominan así porque se imponen, por ley todos los ciudadanos tenemos la obligación de pagarlos.

Sanciones o Multas: Cobros por infracciones a leyes u ordenanzas del municipio.

Las Transferencias: conocidas también como transferencias corrientes, registra los ingresos provenientes del gobierno central, fondo de desarrollo económico y social, fondos específicos fiscales. Desde 1998, el gobierno central transfiere el 6% de los ingresos corrientes del presupuesto de la República a los municipios, actualmente a través del ISDEM Y FISDL.<sup>24</sup> Es el acrecentamiento de estas transferencias y la efectividad del municipio en recaudar recursos, los que posibilitan ocuparse de sus obligaciones y garantizar su autonomía.

Existen otras fuentes de ingresos municipales, los cuales se detallan a continuación:

Ingresos No Tributarios: Registra todos los ingresos provenientes de tasas en concepto de alumbrado público, aseo público, baños y lavaderos públicos,

---

<sup>24</sup> Las siglas ISDEM, refieren al Instituto Salvadoreño de Desarrollo Municipal; cabe agregar que este instituto es una entidad autónoma de derecho público, especializado en el campo de la administración municipal y las siglas FISDL al Fondo de Inversión Social para el Desarrollo Local-Gobiernos de El Salvador; Institución gubernamental de El Salvador encargada de ejecutar proyectos sociales en el marco del Sistema de Protección Social Universal.

marcados, pavimentación, rastro, tiangué, cementerio, terminal de buses, agua, registro civil, servicios administrativos.<sup>25</sup>

Otros Ingresos Corrientes: Agrupa a los ingresos provenientes de fiestas, comisiones, intereses.

Ingresos del Sector Privado: Reúne los ingresos provenientes de cotejo de fierros, reintegro de cartas de ventas, gastos por subastas, multas y comisiones.

Ingresos de Capital: Agrupa los ingresos que provienen de la venta de inmuebles, ventas de equipo, mobiliarios, venta de bonos y acciones y compensaciones por daños.<sup>26</sup>

Respecto a la elección y conformación del Gobierno Municipal. El Concejo Municipal por ende es el grupo de personas electos por los ciudadanos, que residen en un municipio, para que ejerzan el gobierno local. Este consejo municipal en comento se forma de personas salvadoreñas por nacimiento, originarias del municipio o con el requisito mínimo de un año de vivir en el municipio, que cuenten con la edad de veintiún años, y basta con que sepa leer y escribir.

Los miembros que forman parte de los Consejos Municipales ostentan la calidad de funcionarios públicos de elección popular para un periodo de tres años. Y de acuerdo con el C.E. son considerados miembros de los Consejos Municipales a los candidatos que integran la planilla del partido o coalición de partidos que obtenga mayoría de votos en la elección municipal.

---

<sup>25</sup> Javier Rodríguez Fernández, *Hacienda y Finanzas Municipales*, (Madrid España, Monografías Jurídicas 2001), 13-15.

<sup>26</sup> *Ibíd.* 46.

El Consejo se encuentra constituido por: el Alcalde, el Síndico y los Regidores o Concejales, que son entre dos o diez personas propietarias, dependiendo la cifra de habitantes del municipio, y cuatro personas suplentes.

Después de haber citado sobre la conformación de lo Concejo Municipal, pero al respecto conviene agregar que la estructura organizacional del mismo, la hallamos regulada en el C. M., en su artículo 53, donde se establecen las funciones de los regidores o concejales, del alcalde y del síndico.

Respecto de los instrumentos jurídicos con los que se apoyan las municipalidades. Tanto el sector del gobierno central, como el sector municipal, gozan de un conjunto de normativas, las cuales tiene como fin primordial, regular la administración municipal.

Conforme a lo que establece la Constitución de la República de El Salvador, tienen iniciativa de Ley los Concejos Municipales en materia de impuestos municipales<sup>27</sup>. Asimismo, realiza una división y manifiesta que, para el gobierno local, los departamentos se dividen en municipios, que estarán regidas por los Concejos, integrado por un Alcalde, Síndico y dos o más regidores, los cuales deben ser originarios o vecinos del Municipio. Indica que los municipios serán autónomos en lo económico, técnico y administrativo y se regirán por un C. M. y dicho sea de paso estarán en la obligación de colaborar con otras instituciones en los planes de desarrollo regional.

Los fondos municipales no se podrán centralizar en el Fondo General del Estado y se podrá emplear en servicios de provecho para los Municipios. Para garantizar el desarrollo y la autonomía económica de los Municipios, se creará un Fondo para el Desarrollo Económico y Social de los mismos, dictando el

---

<sup>27</sup> *Ibíd.* 13-14.



mecanismo a desarrollarse una Ley. Los Concejos Municipales, administrarán el patrimonio de sus Municipios y rendirán cuentas circunstanciales y documentadas a la Corte de Cuentas de la República.<sup>28</sup>

El Código Municipal desarrolla varios principios constitucionales referentes a la organización, funcionamiento y ejercicio de las facultades autónomas de los municipios. Ya que estos constituyen la Unidad Política Administrativa Primaria dentro de la organización estatal, establecida en un territorio determinado que le es propio, organizado bajo un ordenamiento jurídico que garantiza la participación popular en la forma y condición de la sociedad local, con autonomía para darse su propio gobierno, el cual como parte instrumental del Municipio está encargado de la rectoría y gerencia del bien común local, en coordinación con las políticas y actuaciones nacionales orientadas al bien común general, gozando para cumplir con dichas funciones del poder, autoridad y autonomía suficiente.

Ley Orgánica del Instituto Salvadoreño de Desarrollo Municipal (ISDEM), esta ley fue proclamada por D. L. N° 616, en fecha 4 de marzo de 1987, publicada en el D. O. N° 52, Tomo N°294, del 17 de marzo de 1987. Teniendo esta ley como finalidad proporcionar asistencia técnica, administrativa, financiera y de planificación a las municipalidades, sin importar tamaño, situación económica, ni color de bandera política, y todo con finalidad de capacitar a las municipalidades para el mejor cumplimiento de sus funciones y atribuciones.

Ley de Creación del Fondo para el Desarrollo Económico y Social de los Municipios.<sup>29</sup> El C. M. como cuerpo normativo, regula todo lo relativo al

---

<sup>28</sup> Salvador Valencia Carmona, *Gobierno Local y Municipal Latinoamericano*, Instituto de Investigaciones Jurídicas (México: UNAM, 2008), 668.

<sup>29</sup> En virtud de esa ley se crea el fondo para el desarrollo económico y social de los municipios de El Salvador (FODES), el cual está constituido por aportes anuales del Estado, de un 7% de los ingresos corrientes del presupuesto del Estado.

municipio, sin embargo, estos municipios por si solos, sin recursos económicos no logran alcanzar el desarrollo esperado y la autonomía económica necesaria, por ello la Cn. de la República de 1983, determina que, para garantizar el desarrollo y la autonomía económica de los Municipios, se crearía un fondo para el Desarrollo económico y social de los mismos, por lo que por D. L. N° 74, de fecha 8 de septiembre de 1988, publicado en el D. O. N° 176, Tomo 300, del 23 de septiembre del mismo año, se emitió la Ley de Creación del Fondo para el Desarrollo Económico y Social de los municipios.

Ley de Tarifas de Arbitrios Municipales de la Municipalidad de San Salvador.

Resumen de Leyes, Códigos, Reglamentos y Normativa Aplicables a las Municipalidades:

Constitución de la República.

Código Municipal.

Ley Orgánica del Instituto Salvadoreño de Desarrollo Municipal.

Ley General Tributaria Municipal.<sup>30</sup>

Ley de Mercados.

Ley de Cementerios.

Ley de Vialidad.

Ley de Titulación de Predios Urbanos.

Ley de Carreteras y Camino Vecinales.

Ley Transitoria del Registro del Estado Familiar y de los Regímenes Patrimoniales del Matrimonio.

---

<sup>30</sup> Esta ley establece los principios básicos y el marco normativo general que requieren los municipios para ejercitar y desarrollar su potestad tributaria, de conformidad con el artículo 204 ordinales 1 y 6 de la Constitución de la República.

Ley de Catastro.

Ley Agraria.

Reglamento para el uso de Fierros o Marcas de Herrar Ganado y Traslado de Semovientes.

Código de Familia.

Ley de Creación del Registro Nacional de las Personas Naturales.

Ley del Nombre de la Persona Natural.

Ley de la Corte de Cuentas de la República de El Salvador.

Normas Técnicas de Control Interno de la Corte de Cuentas de la República.

Ley de Desarrollo de la Comunidad.

Código de Trabajo.

Ley de Urbanismo y Construcción.

Ley de Creación del Fondo para el Desarrollo Económico y Social de los Municipios.

Ley Orgánica de Contabilidad Gubernamental.

## **1.2 Los Tributos**

Resulta imprescindible dar una definición de los tributos, pues forman parte fundamental del Derecho Tributario Material, asimismo, trataremos de dar una ilustración sobre su clasificación y una explicación acerca de estos. Cuando hablamos de Tributos, entendemos referirnos a “Todos los ingresos en dinero que obtiene el Estado de los particulares, imponiéndoles en forma unilateral la correspondiente obligación”, cuyas características generales más adelante explicaremos. En consecuencia, caen bajo esta denominación tanto los

impuestos propiamente tales, como las tasas, los derechos, las contribuciones y, en general, cualquier tipo de ingresos que en líneas posteriores indicaremos con mayor precisión.<sup>31</sup>

Es necesario ilustrar que consuetudinariamente se ha hecho mayor uso del término contribuciones a nivel estatal y el de arbitrios a nivel municipal, no obstante, desde la entrada a vigencia de la LGTM, debe utilizarse de manera habitual el término “Tributo”.<sup>32</sup> Modernamente los tributos no tienen semejanzas con los tributos de la prehistoria, universalmente establecidos por los pueblos vencedores a los pueblos vencidos. La diferencia radica en que los tributos de la antigüedad se aplicaban por medio de la fuerza y en efecto eran producto de la injusticia; los tributos modernos se infunden en principios de justicia, en la exigencia de ocuparse en los servicios públicos por parte del Estado o el municipio, y surgen por mandato de una ley especial, promulgada por el órgano competente.

Es así como los tributos municipales,<sup>33</sup> conforme a la LGTM son: “Las prestaciones, generalmente en dinero, que los municipios en el ejercicio de su potestad tributaria exigen a los contribuyentes, que residen o desarrollan actividades económicas dentro de su jurisdicción, en virtud de una ley u ordenanza, para el cumplimiento de sus fines” Art. 3.

---

<sup>31</sup> Sala de lo Constitucional, *Sentencia Definitiva, Referencia: 24-V-2002* (El Salvador, Corte Suprema de Justicia, 2002).

<sup>32</sup> Instituto Salvadoreño de Desarrollo Municipal, *Manual para la Aplicación de la Ley General Tributaria Municipal: “Definiciones y Aplicación de Conceptos Básicos para el Establecimiento de Tributos Municipales”*, (San Salvador: Isdemu, 1993), 5-6.

<sup>33</sup> En todos los tributos municipales el municipio será siempre el sujeto activo. No cabe discusión ni confusión al respecto. Más interesante resulta la figura del sujeto pasivo (Art. 18 de la Ley General Tributaria Municipal) quien tendrá que soportar la carga del tributo y quien vendrá a ser el deudor del tributo, y por consiguiente, a quien corresponda separar una parte de su patrimonio y entregarlo en dinero al municipio en pago de impuesto, de una tasa o de una contribución especial.

Lo que lleva a decir que los tributos y la creación de estos, se fundamenta en instrumentos jurídicos como: La Cn de la Republica, el C. M., La LGTM, y precisamente la ley que establece los impuestos o la ordenanza que crea las tasas o contribuciones especiales. Una persona que proclame conocer sobre legislación podría expresar: “La ordenanza no es una ley”. Si no es una ley debido a que no es decretada por la Asamblea Legislativa, pero si es un instrumento con fuerza legal, a través del cual los consejos municipales pueden establecer tasas y contribuciones especiales.

Queda por aclarar que la ordenanza como instrumento jurídico se fundamenta en las tres primeras leyes que han sido mencionadas, principalmente en la Cn, la cual es ley primaria de la República. Aquí hemos de referirnos también a la LGTM, la cual amplifica dicho juicio en su Art. 7 que predispone: “Compete a la Asamblea Legislativa crear, modificar o derogar impuestos municipales, a propuesta de los consejos municipales, mediante la emisión del decreto legislativo correspondiente”; y “Es competencia de los consejos municipales crear, modificar y suprimir tasas y contribuciones especiales, mediante la emisión de una ordenanza, todo en virtud de la facultad consagrada en la Cn de la Republica, Art. 204, numeral primero”. En ese cuerpo normativo instituye una relación, que enlaza al municipio con el contribuyente.

### **1.2.1 Definición**

El tributo es definido como “un ingreso público de derecho público, obtenido por un ente público, titular de un derecho de crédito frente al contribuyente obligado, como consecuencia de la aplicación de la ley a un hecho indicativo de capacidad económica que no constituye la sanción de un ilícito”.<sup>34</sup>

---

<sup>34</sup> Juan Martín Queralt, *Derecho Tributario, ed. financiera* (España, 2008), 26-28.

Asimismo, puede también de un modo más resumido concebirse como “un ingreso ordinario de derecho público que corresponde al Estado o a otro ente público. Además, puede entenderse como tributo “todo pago o erogación que deben cumplir los sujetos pasivos de la relación tributaria, en virtud de una ley formalmente sancionada pero originada de un acto imperante, obligatorio y unilateral, creada por el Estado en uso de su potestad y soberanía”.

Desde otro punto de vista, se “entiende por tributo toda prestación patrimonial obligatoria, habitualmente pecuniaria, establecida por la ley, a cargo de las personas físicas y jurídicas que se encuentran en los supuestos de hecho que la propia ley determine, y que vaya dirigida a dar satisfacción a los fines del Estado y a los restantes entes públicos estén encomendados”; cabe agregar que el tributo tiene como finalidad contribuir al sostenimiento de los gastos públicos. Por otro lado, se define el tributo sobre tributo “como una prestación pecuniaria de carácter coactivo impuesta por el Estado u otro ente público con el objeto de financiar gastos públicos”<sup>35</sup>.

Los tributos, son las prestaciones en dinero que el Estado exige en el ejercicio de su *ius Imperium* y en virtud de una ley, con el fin de satisfacer y cubrir los gastos públicos. Es mediante estos que los integrantes del Estado contribuyen al sostenimiento del Gobierno de forma proporcional a su capacidad económica.

Entiéndase Tributos como el conjunto de entradas en dinero que recibe el Estado de los particulares, imponiéndoles de modo independiente la pertinente obligación. Consecuentemente se ubican en este título los impuestos propiamente tales, como las tasas, los derechos, las contribuciones, y, en general, cualquier tipo de ingresos que cumplen con determinados requisitos.

---

<sup>35</sup> *ibíd.*

### 1.2.2 Clasificación de Tributos

Los tratadistas, quienes se han encargado de una clasificación manifiestan que existe vacío en la clasificación que tradicionalmente opera, para ser usada con alguna totalidad en un estudio exactamente jurídico, es por ello que se han encaminado a averiguar y escoger determinadas designaciones que señalen puntos de relevancia de los diferentes tributos y que posibiliten constituir categorías con elementos jurídicos más estrictos.

Para materializar esa intención hemos de analizar los tributos y atribuirle una designación conforme a las características centrales que posean intrínsecamente, así como también a sus elementos configurativos.<sup>36</sup>

No obstante, hoy en día es útil adelantar que los tratadistas de esta disciplina han descuidado uno de los aspectos de mayor importancia del vínculo impositivo, cuál es, el antecedente a que el legislador vincula el nacimiento de la obligación del impuesto.<sup>37</sup>

Desde ese enfoque y pese a la gran diversidad de impuestos que existe actualmente, estimamos adecuado clasificarlos en las siguientes cuatro amplias categorías:

Impuestos dirigidos a gravar la propiedad o el patrimonio

Impuestos destinados a gravar el enriquecimiento o el aumento de la fortuna

---

<sup>36</sup> Por elementos esenciales o configuradores del tributo se entienden: los elementos subjetivos, materiales y cuantitativos de su hecho imponible, y los plazos de caducidad o de prescripción.

<sup>37</sup> El hecho generador, elemento estructural que debe respetar la equidad tributaria y que constituye el acontecimiento o conjunto de acontecimientos de naturaleza económica, descrito en la norma legal que sirve para dar origen a la obligación tributaria; que se manifiesta principalmente en los impuestos.

Impuestos a las diferentes formas de la actividad de los individuos y

Impuestos a los rendimientos de la actividad económica.

Se clasifican de la siguiente manera; impuestos de patrimonio, impuestos de acrecimiento patrimonial, impuestos de actividad e impuestos de rendimiento.<sup>38</sup>

De esta clasificación se tiene la cualidad de describir los factores económicos que establecen la determinación de los tributos precisando a los distintos impuestos, de acuerdo con el precedente externo e inminente que da nacimiento a las obligaciones pertinentes.

Los impuestos de patrimonio gravan a las personas midiendo su capacidad contributiva por su riqueza mueble o inmueble.<sup>39</sup> El gravamen se origina en virtud de un cierto bien patrimonial del cual se es propietario, poseedor o usufructuario: en su modo más genérico, grava toda la riqueza. A esta categoría de gravámenes corresponden, el impuesto general sobre la propiedad, el impuesto de bienes raíces y cualquiera otro que se emplee en razón de bienes o derechos que constituyan todo o parte del patrimonio de los individuos.

Los impuestos que tienen por finalidad gravar los aumentos que percibe el patrimonio de los sujetos por cualquier causa ajena a su valor productivo y a la utilidad de su actividad o fortuna, los cuales se denominan impuestos de acrecimiento patrimonial. Los impuestos que integran esta categoría son los siguientes: Herencias, donaciones, ganancias de juego o apuesta, plusvalía, etc.

---

<sup>38</sup> Mario Fernández Provoste, *Principios de Derecho Tributario*, ed. Jurídica (Chile, 1952), 42-46.

<sup>39</sup> Sala de lo Constitucional, *Sentencia de Amparo, Referencia: 771-2012* (El Salvador: Corte Suprema de Justicia, 2012).



Los impuestos de actividad, los cuales se relacionan a las diversas oportunidades financieras que brinda el intercambio económico. Esta categoría de impuestos se subdivide en diferentes clases, conforme sea la actividad que da origen al gravamen.

En primer lugar, pueden determinarse tributos en virtud de facultar el ejercicio de una profesión, comercio o industria, y a tales impuestos se les denomina “patentes”; pueden gravarse las distintas manifestaciones de la vida jurídica, como ocurre con los impuestos de la Ley de Timbre y Estampillas que incurren de manera general, sobre todo documento que conste algún “acto o contrato”, puede gravarse la producción de bienes.

Tal es el caso de los impuestos sobre los alcoholes y bebidas alcohólicas, tabacos, cigarros y cigarrillos, etc; puede gravarse la circulación de vehículos, como en el caso de los gravámenes que se denominan “peajes” y de los derechos que se cobran para autorizar a las embarcaciones para navegar en las costas de la República; puede gravarse la internación o la exportación, y finalmente, pueden constituirse impuestos a las actividades de transferencia de bienes o prestaciones. Nominaremos estas distintas probabilidades tributarias como impuestos a la existencia de empresas, impuestos a la circulación física, impuestos al comercio internacional, impuestos a las transferencias e impuestos a las prestaciones.

Y para finalizar, los impuestos de rendimiento los cuales está designar a gravar las rentas que ocasionan la propiedad y la prestación de servicios, la industria, los negocios o cualquiera otra actividad lucrativa.<sup>40</sup>

---

<sup>40</sup> La Sala de lo Constitucional en jurisprudencia, ha expresado que de conformidad con el principio de capacidad económica debe gravarse la riqueza disponible, entonces solo se deben gravarse los rendimientos netos.

Son, en resumen, cuatro categorías que se encuentran comprendidos todos los impuestos que pueden llegar a tener valor financiero. Sintetizando lo anteriormente mencionado, recapitulamos las categorías tributarias siguientes:

Impuestos de capitación.

Impuestos patrimoniales.

Impuestos de acrecimiento patrimonial.

Impuestos de actividad.

a) Impuestos al ejercicio de actividades.

b) Impuestos a los actos y contratos.

c) Impuestos a la producción

d) Impuestos a la circulación física.

e) Impuestos al comercio internacional.

f) Impuestos a las transferencias.

g) Impuestos a las prestaciones.

Impuestos de rendimiento.<sup>41</sup>

A continuación, de manera breve se desarrolla cada una de las categorías.

a) Impuestos de Capitación. La capitación constituía el único impuesto a que estaban afectos los indígenas, eximidos de todos los restantes. Como lo indica a su nombre, se trataba de un impuesto por cabeza. La Corona consideraba al indígena como un vasallo libre, en cuya conservación tenía

---

<sup>41</sup> Migdalia Álvarez Peña, *La administración financiera gubernamental un enfoque integral en Cuba*, 2011, (Cuba, Universidad de las Tunas), 191.

interés y cuya cristianización y occidentalización consideraba como un deber. Como vasallo del rey, el indígena este afecto a contribuir a los gastos del imperio, estimándose como el sistema más práctico para hacer efectiva esa obligación. Fueron las leyes de Indias, las que reglamentaban estas contribuciones, autorizando a los cabildos para cobrar para tales fines a cada español hasta \$200, sin necesidad de consultar al rey, cuya autorización solo se requería cuando se trataba de sumas mayores. Si los indígenas eran beneficiados por estas obras, se les podía exigir su cooperación en ellas, no debiendo exceder su participación de la sexta parte del valor total. Estas derramas se solían imponer para costear el viaje de un representante a España o Perú.

- b) Impuestos Patrimoniales. Son los que se establecen en relación con la fortuna de las personas o en relación con la posesión o goce de alguna categoría de bienes. Se conservaron, como impuestos a determinados bienes, cuyo avalúo era fácil y su ocultamiento difícil, si no imposible. El principal impuesto de esta clase es el impuesto territorial, que se ha mantenido inalterable a pesar del gran perfeccionamiento y difusión del impuesto sobre la renta.
- c) Impuestos de Acrecimiento Patrimonial.<sup>42</sup> Es muy antigua la tributación sobre las herencias, las donaciones y otras formas de enriquecimiento ocasional. En los casos en que la ordenación jurídica autoriza el juego o las apuestas, las ganancias correspondientes son gravadas con impuestos que pertenecen a esta categoría. Muchos esfuerzos se han hecho para gravar también los aumentos de fortuna que los individuos reciben por causas sociales, ajenas a su esfuerzo productivo. Especialmente el

---

<sup>42</sup> Hernán David Irigoyen Rodríguez, “*La delación como hecho generador del impuesto a la herencia*”, (tesis de grado, Universidad San Francisco de Quito, 2012), 10.

aumento de valor de la propiedad raíz por el crecimiento de la población y la intensificación de las actividades económicas ha dado ocasión a numerosos ensayos de tributación.

- d) Impuestos de Actividad, La naturaleza de estos impuestos dependerá de la actividad que se grava. Sin embargo, todos tienen en común la forma de origen de la obligación tributaria, puesto que surge a partir de una actuación realizada por los individuos que integran la colectividad. En esta categoría encontramos al impuesto que grava el ejercicio de toda profesión, industria, comercio o arte, como parte del Impuesto de Patentes Municipales.

En esta categoría se encuentran también los impuestos relativos a la realización de actos jurídicos o la celebración de contratos. Cabe señalar que la dificultad de definir en qué casos acontecen estos actos o contratos, en los que no se ha dejado constancia por escrita, ha provocado que se exija limitar a esta categoría de impuestos, solamente a los actos y contratos documentalmente, y el gravamen se ha establecido como un derecho de registro, de timbre o de estampillas, que debe ser colocado en el documento mismo que da fe del acto o contrato propiamente tal.

Seguidamente, los impuestos que gravan la producción responden a determinadas mercaderías cuyo consumo no hay preocupación en restringir y en ocasiones surge el propósito de disminuir, de ahí que recaen en la mayoría de las veces sobre bienes de consumo suntuario u ocasional, como las bebidas alcohólicas,<sup>43</sup> los artículos de tocador, los cigarrillos, los barajas, los específicos, entre otros. Y solo casualmente existen impuestos de producción

---

<sup>43</sup> Los productores o importadores de bebidas alcohólicas son sujetos pasivos del impuesto, y deberán consignar de manera separada en los comprobantes de crédito fiscal que emitan, el monto de impuesto sobre el contenido alcohólico y ad-valorem correspondiente, según la Ley Reguladora de la Producción y Comercialización del Alcohol y de las Bebidas Alcohólicas.

sobre artículos necesarios, como lo es el impuesto que grava de producción de cemento.

Impuesto que grava la Circulación Física, cuya finalidad tributaria es financiar los gastos en que incurre el Estado para mejorar las vías de comunicación. Y es por esa razón que tienen el carácter de contribuciones para la mantención de los servicios de faros y balizas, obras marítimas de atraque, carga y descarga de mercaderías, caminos y puentes. Este impuesto por ser actividad de movilización recae sobre medios de transporte.

El Comercio Internacional está gravado con los impuestos de internación y de exportación, que tienen características muy definidas que los distingue de todos los demás impuestos de actividad, no solo desde un punto de vista económico, sino también jurídico, por lo cual agrupamos todos los impuestos que gravan este intercambio en una clase especial.

Y, por último, en esta clase de impuestos de actividad, los impuestos que gravan las transferencias y las prestaciones. La actividad económica es de intercambio de bienes o de prestación de servicios. En el primer caso, esa actividad es objeto de gravámenes a las prestaciones. Estas prestaciones pueden ser administrativas o particulares. Si son administrativas, dan ocasión a cobros fiscales que se denominan tasas y cuando son particulares originan impuestos que gravan las remuneraciones que se obtienen por los diferentes servicios. Estos servicios pueden ser de índole personal, como los que prestan los asalariados o los profesionales, o de índole personal, como los servicios bancarios, de arrendamiento de cosas o los de transporte, corretaje, seguros, administraciones.

Impuestos de Rendimiento para finalizar esta clasificación, estos gravan los frutos del esfuerzo persona o de los bienes o actividades productiva. Y a manera de ejemplo citamos las siguientes actividades económicas que constituyen fuente de esta categoría; la remuneración del trabajo, las utilidades de las empresas, los intereses de capitales, los dividendos de las acciones.

Los tributos municipales según la jurisprudencia y la ley se clasifican en impuestos, tasas y contribuciones especiales.<sup>44</sup> Esta clasificación tripartita de los tributos es la más aceptada por la doctrina y el derecho positivo, recogida en el artículo 131 Ord. 6 de la Cn. y en el artículo 12 del CT. Asimismo, la sala ha sostenido en reiteradas sentencias que los tributos se clasifican bajo esa modalidad. Es importante determinar en qué consiste cada uno de estos institutos jurídicos para poder establecer su contenido y alcance. Por lo que previamente pasamos a desarrollarlas.

### **1.3. Los Impuestos**

En las definiciones del Impuesto existen diversas concepciones que tratan de dar un significado acertado del mismo, sin embargo, se encuentran tres formas en las que preponderantemente es concebido, por lo que para algunos autores representa un cambio de servicios entre el Estado y los contribuyentes, para otros no es sino la prima de un seguro, en la cual las personas que contribuyen pagan, con el fin de conseguir una garantía sobre sus derechos y la seguridad de sus bienes; en cuanto que para otros el impuesto es una representación del capital y de los gastos generales, que deviene de la solicitud que realiza la riqueza nacional, para poder ser aprovechada y administrada.<sup>45</sup> En ese orden

---

<sup>44</sup> Sala de lo Constitucional, *Sentencia Definitiva, Referencia: 15-II-2012* (El Salvador, Corte Suprema de Justicia, 2012).

<sup>45</sup> Enrique M. Sobral, *Elementos de Hacienda Pública, edición Botas* (México 1939), 24-25.

de ideas podemos afirmar que cada una de ellas contiene algo de cierto, no obstante, ninguna resulta ser absoluta y consecuentemente eficaz.

La primera noción señala que el impuesto se ve representado en el instante en que el Estado presta servicios y de dichos servicios deviene un pago de quienes lo efectúan, responde al concepto de justicia y a un elemento básico de lo tuyo y lo mío.

Dicha noción se ajusta completamente con una concepción simplista de la vida, según la cual, como en el *do ut des, do ut facias* de los romanos, todo sacrificio recibe su compensación inmediata, representada por alguna ventaja equivalente.<sup>46</sup> Pero sin embargo basta apreciar unas cuantas anormalidades ocurridas en la vida, para probar que el impuesto no tiene como propósito único, ni primordial, el pago de servicios y que por ende no existe un vínculo de proporcionalidad de por medio en el servicio que se recibe y la cifra que, en concepto de impuesto, se le paga al Estado.

Es por ello que se plantea algunos ejemplos, entre ellos están; las personas desamparadas que se encuentran asilados en sitios de albergue, los enfermos que se auxilian en hospitales nacionales, los desequilibrados mentales quienes asilan y atienden en hospitales psiquiátricos, recibiendo por tanto considerables servicios de parte del Estado mismo.

Es evidente que, en la gran mayoría de las veces, son los proletarios quienes se favorecen con los servicios recibidos, ya que no pagan por ellos directamente, y tampoco pagan impuesto de ninguna clase. Sucediendo lo

---

<sup>46</sup> *Do ut des, do ut facias*: Contrato innominado en el derecho romano mediante el cual una de las partes entrega una cosa a cambio de otra que, a su vez, le entregue la otra parte. Dicho en otras palabras, doy para que des.

mismo con el servicio de educación pública: los hijos de familias humildes, incluyendo a los de las pudientes, obtienen la educación básica, en numerosas oportunidades la educación media, y en ciertos países, la superior.

Sin embargo, esos niños y jóvenes no cancelan ningún impuesto, y tampoco lo hacen sus padres, cuando corresponden a las clases humildes y menesterosas. Se advierte, por otro lado, que existen otras personas que, si remuneran al Estado enormes cifras en calidad de Impuesto, y que en cambio no son receptores directos de él, es decir el Estado, o en cierto modo perciben servicios conforme a la suma que pagan, de ahí que si el impuesto fuese en realidad un pago de servicios tal como es percibido por algunos, entonces el impuesto tendría que ser distribuido equitativamente a los servicios recibidos, por lo que quien pagara mayor tributo, sería quien aprovechara en mayor cantidad los servicios, y a la inversa. Pasando justamente, todo lo opuesto.

Ahora bien, si se tuviera por totalmente cierta la idea del impuesto como pago de servicio, entonces debería tenerse por entendido que los servicios que el Estado presta a la sociedad se pagan con las contribuciones mismas que esa sociedad suministra al Estado, sin importan los sujetos que la conforman. Significando entonces que la sociedad se sirve a sí misma y se paga sus servicios a sí misma. Por lo que consecuentemente se desvanecería totalmente la idea de cambio de prestaciones, por un lado, el servicio y por otro el pago, ya que tal idea no puede existir sin la concepción de dos sujetos diferentes: uno que presta el servicio y a cambio de él cobra el impuesto, y la otra que recibe el servicio y lo paga a través del impuesto.

Segunda noción, el impuesto como prima de un seguro. también será rechazable la noción de que el impuesto sea reconocido como la prima de un seguro, que garantiza a los contribuyentes el ejercicio de sus derechos y



asimismo la despreocupación y certeza en el goce de sus propiedades. Pues la mencionada noción se encuentra muy lejos de constituirse y armonizarse con lo que nos muestra la percepción y la práctica.<sup>47</sup> Primero porque el Estado no alcanza a proteger el goce de nuestros derechos, los cuales son continuamente violados por personas corruptas o que se dedican a delinquir y cuya actividad delictiva, el Estado no logra combatir o judicializar: aunque este quiera cumplir con sus fines, logrando a lo sumo, sancionar a quienes han transgredido nuestros derechos, figura diferente a la garantía de los propios derechos.

En segundo lugar, el Estado no puede ser comprendido como una agencia aseguradora, puesto que únicamente en casos muy específicos, realiza la acción de indemnizar, casos en los que nuestros derechos han sido violentados.

En tercer lugar, se ha notado a lo largo de la historia que los mismos sujetos que han ejercido funciones públicas, así como también los gobiernos, los cuales han sido desmedidos infractores de los derechos de los ciudadanos, ganándose con ello de paso ser vistos como verdaderos adversarios, fomentando la idea de que el impuesto se paga para sustentar a tiranos, con excepción de distinguidos casos extraordinarios; no dejando de lado que gran parte de los gastos públicos no se invierten, ni se han invertido jamás, en gastos de protección, como gastos en educación pública, en beneficencia, en fomento de la industria, en el desarrollo de los fines progresivos del propio Estado, quedando todo esto fuera de inversión para garantía de los derechos individuales.

---

<sup>47</sup> Henry José Agobian Viettri, *“La Prima en el Contrato de Seguros en la Legislación Venezolana”* (tesis de grado, Universidad Católica Andrés Bello, 2008), 144-147.

El impuesto como capital de la explotación nacional. Esta noción, igual que las anteriores tampoco es precisa, ya hemos explicado previamente que si bien es cierto el Estado produce utilidades, no vende utilidades. Y por lo tanto su único fin no es el de evolucionar, y menos explotar, los componentes de la riqueza nacional. Satisfaciendo ciertas cuestiones a sujetos específicos. Cabe agregar que el Estado tiene propósitos que se alcanzan con la prosperidad y avance económico, pero como se ha dicho antes, no son los únicos, sino que también tiene otros propósitos.

### **1.3.1 Definición de Impuesto**

La verdadera y aceptable definición del impuesto, por lo menos para fines de naturaleza didáctica, es la que se limita a poner de manifiesto el hecho que el propio impuesto representa, sin procurar profundizar en las finalidades o propósitos a que obedece su existencia. En tal sentido, la definición aceptable es la siguiente: “El impuesto es la contribución que se exige a cada habitante de un país con el objeto de sostener los gastos que reclaman los fines constitucionales del Estado y coadyuvar al logro de tales fines.”<sup>48</sup> Los impuestos, son la principal fuente de ingreso tributario del Edo. Se definen como el pago que se hace al Estado de carácter obligatorio, que consiste en el retiro monetario que realiza el gobierno sobre los recursos de las personas y empresas.

El impuesto es el tributo cuyo hecho imponible es definido sin referencia alguna a servicios o actividades de la Administración. Por ende, el impuesto es el tributo por antonomasia: se paga porque se ha realizado un hecho indicativo de capacidad económica, sin que la obligación tributaria se conecte

---

<sup>48</sup> *Ibíd.* 25.

causalmente con actividad administrativa alguna.<sup>49</sup> Por tal razón, se le ha calificado como un tributo no vinculado, ya que no existe conexión del obligado con actividad estatal alguna que se singularice a su respecto o que lo beneficie, pues se insiste el hecho imponible consiste en una situación que, según la valoración del legislador, tiene idoneidad abstracta como índice o indicio de capacidad contributiva.<sup>50</sup>

### **1.3.2 Tipos de Imposición de Impuestos**

En El Salvador existen dos niveles de imposición:

1. Estatal y
2. local.<sup>51</sup>

Impuestos estatales: los cuales se clasifican de la siguiente manera:

Impuestos directos:

Sobre la renta:

Impuesto sobre Sociedades (IS).

Impuesto sobre la Renta de Personas Físicas (IRFP)

Impuesto sobre la Renta de No Residentes (IRNR)

Sobre bienes patrimoniales (afectan sólo a personas físicas):

Impuesto sobre el Patrimonio (IP)

---

<sup>49</sup> Sala de lo Constitucional, *Sentencia de Amparo, Referencia: 9-VII-2010* (El Salvador, Corte Suprema de Justicia, 2010).

<sup>50</sup> Sala de lo Constitucional, *Sentencia de Amparo, Referencia 14-XII-2015*, (El Salvador, Corte Suprema de Justicia, 2015).

<sup>51</sup> Impuestos en El Salvador, (UC & UC América, S.C., 2010), <http://www.uccs-america.org/espanol/Archivos/Biblioteca/Impuestos/Impuestos%20en%20El%20Salvador.pdf>  
Fecha de visita: 17/09/2018 Hora: 11:00 am.

Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (ISD)

Impuestos Indirectos:

Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA)

Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (ITP y AJD).

Impuestos Especiales

Derechos arancelarios a la importación

Impuesto sobre las Primas de Seguros

Impuestos Locales, los cuales se clasifican de la siguiente manera:

Impuestos de carácter periódico, entre los cuales destacan:

Impuesto sobre Bienes Inmuebles.

Impuesto sobre Actividades Económicas.

Otros impuestos:

Impuesto Sobre Construcciones, Instalaciones y Obras.

Impuesto Sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana.<sup>52</sup>

### **1.3.3 Clases de Impuestos**

a) Según la Sala de lo Constitucional atendiendo a la capacidad los impuestos se dividen en:

---

<sup>52</sup> Garrigues, “*Guía de Negocios en España Sistema Fiscal*”, (España, n.1, 2015), 4.

b) Impuestos Directos: recaen verdaderamente sobre el sujeto y que gravan la obtención de un patrimonio o un ingreso, tomando estos como hechos imponibles.

c) Impuestos Indirectos: son aquellos que tienen relación con los factores impersonales.<sup>53</sup>

En este contexto opera una figura de capitación, la cual consiste en un modo sencillo de distribución directa de los gastos públicos entre los individuos que conforman una colectividad.

d) En atención al hecho sobre el cual recae el gravamen los impuestos se dividen en: Personales y reales.

Asimismo, la Sala entre otras clasificaciones expresa que los impuestos pueden ser: Personales o subjetivos y reales u objetivos, según si el presupuesto objetivo del tributo se determina o no con base en el elemento personal que interviene en la relación tributaria. Así, un impuesto real se establece sin necesidad de aludir a un sujeto, a una clase de ellos o a sus circunstancias particulares, sino únicamente en consideración del objeto o la transacción gravados IVA, impuestos al consumo, entre otros. Por el contrario, en los impuestos personales tiene una especial consideración la situación del obligado tributario, tomando en cuenta su capacidad de contribución como sucede con el impuesto sobre la renta.<sup>54</sup>

La distribución por cabeza se complementa en el momento en que al factor personal se suma a otras delimitaciones de jerarquía, de fortuna o de renta,

---

<sup>53</sup> Alejandro Menéndez Moreno, *Derecho Financiero y Tributario* (Valladolid: Lex Nova 2000), 182.

<sup>54</sup> Sala de lo Constitucional, *Sentencia Definitiva, Referencia 15-XI-2013*, (El Salvador, Corte Suprema de Justicia, 2013).

que posibilitan adecuar de mejor modo el gravamen a la capacidad individual del pago. A esta consideración de la situación propia y específica de cada individuo se le conoce como Impuestos Personales.

Por otra parte, se encuentran aquellos impuestos que gravan hechos impersonales y en el que el deudor no podría ser preestablecido. A esta clase también se le denominan Impuestos Reales, estos impuestos hacen abstracción de la situación personal, para atender solamente a los hechos, en un impuesto real, se atiende al hecho gravado, es decir, que son aquellos que se asientan sobre un elemento objetivo, cuya intrínseca naturaleza se determina con independencia del elemento personal de la relación tributaria.

Manifestándose el impuesto de peaje, que no es más que el derecho de tránsito que se adeuda al pasar por determinados caminos y puentes, siendo este un ejemplo común de un gravamen totalmente impersonal, que debe ser pagado por cualquiera que efectúe ese tránsito.

Lo que acontece es que existe una clasificación que confronta a los impuestos directos a los indirectos, teniendo en consideración un factor de diferenciación. Por lo que quiere decir que, si el gravamen se reparte entre sujetos tomando en cuenta situaciones concernientes a su condición, su suerte, su utilidad, el nivel de riqueza, patrimonio, ingresos periódicos o renta, y aumentos patrimoniales comprobables, o cualquier otro precedente personal, entonces se le nombra como directo; y si se constituyen como en relación con situaciones de hecho y sin tener en cuenta factores pertenecientes al contribuyente, se le denomina como indirecto.<sup>55</sup>

---

<sup>55</sup> Sala de lo Constitucional, *Sentencia de Amparo, Referencia: 18-2012* (El Salvador, Corte Suprema de Justicia, 2012).

He aquí, el impuesto global sobre la renta correspondería a la categoría de los impuestos directos, dado que se fija a las diferentes personas sobre todas sus rentas de cualquier origen, regulando el tributo en atención a la suma total de las que obtiene cada uno, de diferente manera el impuesto de categoría sobre la renta sería indirecto, ya que este se fija a las rentas según su fuente, y sin vínculo a que el contribuyente cuente o no con otros ingresos. Es necesario recalcar que las tasas en el primer caso se distinguen según la cuantía de la renta global de cada individuo, en el segundo caso no cambian sino con la diferente calidad de la fuente.

Otro caso de impuesto directo es el impuesto sobre la propiedad raíz, pues grava la fortuna inmueble de las personas; pero el impuesto a la transferencia de los bienes sería indirecto porque grava aquel hecho, cualesquiera que sean las personas entre las cuales se realice la transferencia.

Al respecto conviene decir que algunos autores consideran que únicamente con impuestos directos puede realizarse una igualitaria repartición de las cargas públicas, puesto que la ley puede aludir el impuesto a factores relevantes de la capacidad personal del pago del contribuyente.

Conviene sin embargo advertir que le atañe a las ciencias económicas y financieras manifestarse al respecto de la veracidad de dicha afirmación.

e) Según el fin los impuestos pueden clasificarse en:

Impuestos con fines predominantes fiscales. Impuestos con fines predominante extrafiscales.<sup>56</sup>

---

<sup>56</sup> Ivis Viviana Valencia Olivo, "Análisis del tributo extrafiscal en relación al principio de capacidad económica" (tesis de grado, Pontificia Universidad Católica del Ecuador, 2016), 31.

Se afirma que todo impuesto persigue ambas finalidades, pero con mayor intensidad en una de ellas. Impuestos con fines fiscales: buscan un rendimiento tributario, es decir, recursos para el erario fiscal, impuestos con fines extrafiscales: Estos persiguen básicamente la realización de otros fines como los impuestos prohibitivos a las importaciones y los impuestos a las bebidas alcohólicas, donde el gravamen es solo un medio de disminuir la importación de determinados artículos o disminuir el consumo de bebidas alcohólicas.

Pero los fines extrafiscales no solo se auxilia de los medios de represión, sino también son medios de estímulo que realizan fundamentalmente a través de la distinción del trato tributario que se materializa en exenciones y rebajas, facilitando el desarrollo de las actividades favorecidas, ampliando directamente sus posibilidades de ganancias.

f) Desde el punto de vista de su configuración temporal:

Impuestos periódicos: son aquellos impuestos cuyo presupuesto de hecho goza de continuidad en el tiempo, de forma que el legislador se ve obligado a fraccionarlo, de tal suerte que a cada fracción resultante se asocia a una deuda tributaria distinta. Impuestos Instantáneos: son aquellos cuyo presupuesto de hecho se agota, por su propia naturaleza en un determinado periodo de tiempo, prolongándose indefinidamente. Cabe señalar que esta clasificación a pesar de ser muy citada no tiene para la teoría jurídica del impuesto alguna trascendencia.

#### **1.3.4 Naturaleza Jurídica del Impuesto**

Debe entenderse primero que el impuesto no es un tributo fijado por el Gobierno, debido a un derecho supremo; sino una contribución que se



fundamenta en las obligaciones de la vida social, es decir, la parte exigida de los contribuyentes, sobre sus recursos individuales, para sufragar a los gastos públicos. Todo impuesto debe ser proporcional a las capacidades de los contribuyentes, a las rentas o al capital, según el sistema que se adopte; el impuesto en resumidas cuentas debe estar en proporción a la importancia del acto, cuando se trata de impuestos indirectos, como por ejemplo el de importación, el hecho que lo genera es lo que la ley tiene en consideración.

Es así como el impuesto encuentra su base en el agrandamiento de los recursos individuales del importador, de la utilidad que obtiene con las mercancías, ya sea que las utilice para sí o que comercialice con ellas, no procediendo el impuesto cuando no se consigue utilidad alguna.<sup>57</sup>

#### **1.4 La Tasa**

El concepto de tasa tiene una precisión teórica, por esa razón se hace preciso iniciar puntualizando específicamente que doctrinariamente se dice que la tasa en un primer momento no es de suyo una contraprestación ni en su título, ni en su finalidad, ni aun en su extensión. Cuando el concepto mismo de tasa se aísla por los teóricos del siglo XIX, se resalta ya inicialmente su carácter de contraprestación por la utilización individual de un servicio, insertando, pues, su estructura dentro de un fenómeno de cambio.

El concepto de tasa se enuncia clásicamente desde estos criterios. Su justificación dentro del principio cardinal tributario de la justa distribución social de las cargas va a hacerse a través de la tesis de la divisibilidad o indivisibilidad

---

<sup>57</sup> Arturo Cisneros Canto, *Semanario Judicial de la Federación*: (Segunda Sala: Quinta Época, 1932), <http://sjf.scjn.gob.mx/SJFSist/Documentos/Tesis/809/809532.pdf>. Consultado en fecha de visita: 21 de septiembre Hora: 21:15 pm.

de los servicios públicos y de las necesidades colectivas: la tasa financiaría los servicios y las necesidades divisibles, individualizables, remitiendo las de carácter indivisible y global a la financiación por el impuesto; el reparto de cargas quedaría hecho en el primer caso a través del distintivo uso individual de los servicios, justificándose a foriori por el dato de la voluntariedad de tal uso individual. El resultado es el mismo de la “tarifa suficiente”, postulado además con carácter necesario.<sup>58</sup>

#### **1.4.1 Definición de Tasa**

Es un instrumento político con vistas a la limitación o, en más amplia medida, a la ordenación del consumo de ciertos bienes y servicios públicos.<sup>59</sup>

Es la prestación pecuniaria debida en las mismas condiciones, en la medida establecida en la ley, por la realización de una actividad que beneficia de un modo particular al propio obligado.

Son los cobros que formula el Estado en relación con alguna intervención o gasto de la administración pública motivados directamente por algún contribuyente.

La tasa, por su parte, es el tributo cuyo hecho imponible consiste en la prestación de un servicio o la realización de una actividad por parte del Estado, que afecta o beneficia de modo particular al sujeto pasivo.<sup>60</sup>

---

<sup>58</sup> El criterio de Justicia tributaria se ha enunciado respecto de esta concepción de la tasa afirmando que el Estado debe recurrir necesariamente a la tasa en cuanto se trate de proveer servicios de utilidad individualizada para no gravar, injustamente, a los demás contribuyentes, no beneficiados.

<sup>59</sup> M. Pugliese, *La tasa*, 2ª ed. (Italy, Germany 1758), 4.

<sup>60</sup> Sala de lo Constitucional, *Sentencia de Amparo, Referencia 81-2007/93-2007*, (El Salvador, Corte Suprema de Justicia, 2007).

Como es sabida la tasa “es un tributo caracterizado por la prestación de un servicio público individualizado hacia el sujeto pasivo”. Nuestro Código Tributario en su artículo 14 establece que la tasa es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador la prestación efectiva o potencial de un servicio público individualizado al contribuyente.<sup>61</sup>

#### **1.4.2 Clasificación de las Tasas**

Doctrinariamente existen tres criterios para clasificar las tasas, el primer criterio es en virtud de su servicio, en este se hallan las tasas administrativas y académicas; en el segundo criterio se contempla el destino de la contribución, clasificándose en fiscales y parafiscales; y el tercer criterio está en función de su titular.<sup>62</sup> En este las tasas se clasifican en estatales y locales, resultando ser estas las más fundamentales por establecerse en razón del ente impositor, en consecuencia, se desarrolla acorde a la misma.

Las Tasas estatales, se conocen también como tasas fiscales, son concebidas como ingresos no financieros de los entes públicos por su carácter de obligatoriedad. Este tipo de tributo se pone de manifiesto al realizar una actividad administrativa específica que beneficie a un sujeto determinado, en el momento en que el servicio o realización de la actividad se compruebe por ser obligatorio y la no afluencia con el sector privado. Con relación a las tasas locales, las cuales también se conocen como tasas municipales, son reconocidas como ingresos del municipio, estableciéndolo así el Código Municipal y la Constitución de la República.

---

<sup>61</sup> Por lo tanto, se entiende que, si el servicio no es utilizado, no existe la obligación de pagar.

<sup>62</sup> Eduardo García de Enterría, *Sobre la naturaleza de las tasas y las tarifas de los servicios públicos*, (Madrid, 1953), 135.

Según la ordenanza que rige a nivel de San Salvador las tasas se clasifican de la siguiente manera:

- a) Tasas por servicios públicos
- b) Tasas por licencias, matriculas o patentes
- c) Tasas por servicios jurídicos.<sup>63</sup>

Tasas por servicios públicos, estarán afectos al pago de las tasas, los servicios públicos tales como los de alumbrado público, aseo, ornato, baños y lavaderos públicos, casas comunales municipales, cementerios, dormitorios públicos, mercados, establecimientos en plazas y sitios públicos, pavimentación de vías públicas, rastro municipal, tiangues, estadios municipales, piscinas de los municipios, y otros servicios que las condiciones del Municipio le permitan proporcionar al público o que representen uso de bienes municipales.

La citada actividad puede consistir en la utilización especial del dominio público, la prestación de un servicio público o la realización de una actividad que beneficie de manera particular al sujeto concernido.<sup>64</sup>Tasas por licencias, matriculas o patentes.

Serán objeto de gravamen todos aquellos actos que requieran el permiso del Municipio para realizarse entre ellos están: construcciones, ampliaciones y reparaciones de edificios; lotificaciones y urbanizaciones; construcción de chalets en sitios públicos o municipales; colocación de anuncios o rótulos; efectuar propaganda comercial; uso de aparatos parlantes, rifas, sorteos o

---

<sup>63</sup> Ordenanza Reguladora de las Tasas por Servicios Municipales de San Salvador (El Salvador, Alcaldía Municipal de San Salvador).

<sup>64</sup> Sala de lo Constitucional, *Sentencia Definitiva, Referencia: 4-V-2011* (El Salvador, Corte Suprema de Justicia, 2011).

contratos aleatorios; realización o baratillos de mercaderías; rotura de pavimento en calles públicas o municipales; funcionamiento de tiangues o plazas privadas y otros similares. También serán gravados: la extensión de patentes, licencias o permisos para buhoneros, expendedores de aguardiente envasado, otras actividades o negocios que requieran autorización del Municipio; así como todas aquellas actividades sociales que requieran licencia municipal, tales como: bailes con fines comerciales; funcionamiento de hipódromos; canódromos y similares.

Tasas por servicios jurídicos, estarán afectos al pago de tasas los servicios jurídicos proporcionados por el Municipio, tales como: auténticas de firmas, emisión de certificaciones y constancias, guías, documentos ordenanza reguladora de las tasas por servicios municipales de la ciudad de san salvador, departamento de san salvador, privados, licencias, matrículas, permisos, matrimonios, testimonios de títulos de propiedad, transacciones de ganado y otros servicios de similar naturaleza que preste el Municipio, así como otras actividades, que requieren control y autorización municipal para su funcionamiento. También se gravarán la celebración de matrimonios fuera de la oficina municipal, inscripción y registro de títulos, inscripción de documentos privados, auténticas de firmas y documentos, extensión de certificaciones y otros servicios afines.

El art. 131 de la LGTM al respecto, dispone que también estén afectos al pago de tasas los servicios jurídicos proporcionados por el Municipio, entre otros, la emisión de licencias y "otros servicios de similar naturaleza que preste el Municipio, así como otras actividades, que requieren control y autorización municipal para su funcionamiento."<sup>65</sup>

---

<sup>65</sup> Sala de lo Constitucional, *Sentencia Definitiva, Referencia 276-2011* (El Salvador, Corte Suprema de Justicia, 2011).

### 1.4.3 Diferencia entre Tasas e Impuestos

A pesar de que ambas expresiones son consideradas como formas fiscales que coinciden en criterios de justicia, la diferencia inmediata radica en que el impuesto es la exacción por excelencia,<sup>66</sup> la de oportunidad común y general, en tanto que la tasa es una exacción singular, particular, ligada concretamente al uso por el público de ciertos servicios generales.

El criterio esencial para la diferenciación entre impuesto municipal y tasa municipal, es la existencia o no de una actividad del municipio referida inmediata y directamente al sujeto pasivo de la obligación tributaria; actividad que se presenta imprescindible en el caso de las tasas, y que el Art. 4 de la LGTM llama 'contraprestación'; pero esta debe entenderse como la vinculación del hecho imponible a la actividad del municipio, consistente en la prestación de un servicio público -de carácter administrativo o jurídico que es el presupuesto para el nacimiento de la obligación del contribuyente de pagar la tasa".<sup>67</sup>

En ese sentido, en las tasas a diferencia de los impuestos, el hecho generador corresponde a la Administración y no al contribuyente por lo que, se reitera, acaece ante el efectivo cumplimiento de la actividad estatal correspondiente. De tal forma, la mera potencialidad de la actuación administrativa no supone el surgimiento del hecho generador, que tiene lugar únicamente cuando se brinda la referida actuación estatal.<sup>68</sup>

---

<sup>66</sup> Debiendo atenderse la exacción como: la acción y efecto de exigir tributos (impuestos, tasas y contribuciones especiales), refiriéndose a la vez, al cobro de estos.

<sup>67</sup> Sala de lo Constitucional, *Sentencia Definitiva, Referencia 6-IX-1999* (El Salvador, Corte Suprema de Justicia, 1999).

<sup>68</sup> Sala de lo Constitucional, *Sentencia de Amparo, Referencia 43-2006* (El Salvador, Corte Suprema de Justicia, 2006).

#### 1.4.4 Naturaleza Jurídica de la Tasa

La naturaleza jurídica de las tasas se encuentra integrada por elementos y características básicas, que indiscutiblemente la singularizan de sus similares, como lo es su carácter tributario, el principio de legalidad, el hecho generador, los servicios o actividades del Estado y el destino de los valores recaudados en concepto de tasas.<sup>69</sup>

El carácter tributario de la tasa se refleja en el hecho de que éstas son pagadas a la Administración en virtud de la prestación de un servicio o de la entrega de un bien; quedando en claro que dichas actividades solo pueden ser ejercidas y cobradas por el Estado.<sup>70</sup>

La Constitución de la República de El Salvador y el Código Tributario establecen que las tasas se crearan y regularan de acuerdo con la ley. Con ello se afirma que las tasas y los tributos en general, para mantener su naturaleza jurídica, deberán crearse, modificarse o extinguirse sólo mediante ley.<sup>71</sup>

El hecho generador como la conexión entre el pago de una tasa y la utilización del dominio público<sup>72</sup>, la recepción de un servicio público o la realización de

---

<sup>69</sup> Nidia Victoria Jordán Villeda, “*Interpretación Constitucional de la Naturaleza de las Tasas*” (tesis de grado, Universidad Rafael Landívar de Guatemala, 2013) 53-57.

<sup>70</sup> Los arts. 5 y 129 de la LGTM prescriben que las tasas municipales se generan en virtud de aquellos servicios públicos de naturaleza jurídica o administrativa prestados por los municipios. En ese sentido, para justificar constitucionalmente el cobro de una tasa, la normativa respectiva deberá establecer con precisión cuál es la actividad que se generará como contraprestación por el cobro del canon, como podrían ser, por ejemplo, la extensión de un permiso, una licencia, una autorización –servicios jurídicos o administrativos– o una actividad material, siempre que pueda determinarse sin duda alguna que esta es consecuencia directa del pago de ese tributo.

<sup>71</sup> Sala de lo Constitucional, *Sentencia de Amparo, Referencia 660-2010* (El Salvador, Corte Suprema de Justicia, 2010).

una actividad administrativa, que beneficia o afecta a quien paga la tasa, en consecuencia, de ello, la compensación aparecería como un elemento esencial, al punto que, si ésta no se da, surge el derecho de devolución de lo ingresado.

En cuanto a los servicios o actividades del Estado, podemos decir que una de las características más connotadas en las tasas, es la naturaleza de su prestación. Esto responde al supuesto de que el servicio o actividad que brinde el Estado a sus contribuyentes procurará cubrir las necesidades públicas absolutas, como una suerte de exclusividad tanto en la prestación del servicio como en su cobro. Y explica que las necesidades absolutas consisten en los servicios inherentes a la soberanía, a aquellos que sólo pueden ser satisfechos por el Estado de forma exclusiva, y no por los particulares; tales como: la defensa exterior, el orden interno, la administración de justicia. Por el contrario, las necesidades públicas relativas conciernen a todos los servicios no esenciales, los mismo que pueden ser prestados por los particulares; y son todos aquellos vinculados al progreso y al bienestar social de los individuos, como, por ejemplo, cuestiones relativas a la salubridad, transporte, comunicaciones, entre otros.

Y para finalizar, el destino del valor recaudado por las tasas, al respecto, se dice que el producto de la tasa no debe tener un destino ajeno al servicio, ya que éste constituye el presupuesto de la obligación, y parte de la naturaleza intrínseca de la tasa<sup>73</sup>. Es por ello, que, en teoría, al establecerse una tasa se toma en cuenta los costos que derivarían de brindar al servicio, con lo que se evitaría que el valor recaudado exceda al importe de este.

---

<sup>73</sup> Rafael Lara Dorantes, *La Recaudación Tributaria*, ed. jurídica (Mexico, 2009), 127-129.



## **1.5 Las Contribuciones Especiales**

Entre la clasificación de los Tributos se encuentran intrínsecamente, las contribuciones especiales, que cumplen el propósito de ser reservadas para la financiación de actividades o actuaciones de la Administraciones, actuaciones que están destinadas a obras de inversión, de gastos de capital. Ya sea que esa inversión se ejecute en obras públicas o en el establecimiento o en el aumento de servicios. En los dos escenarios es probable determinar a los beneficiarios de dichos gastos y distribuir entre ellos el valor de la inversión o parte de esta, dado que, si bien existen individuos específicos beneficiados, la inversión aprovecha al conglomerado de la sociedad.

### **1.5.1 Definición de Contribuciones Especiales**

En relación a “Las contribuciones especiales comprenden gravámenes de diversa naturaleza, pudiendo definirse como la prestación obligatoria debida a beneficios individuales o de grupos sociales, derivados de la realización de obras públicas o de especiales actividades del Estado.”<sup>74</sup>

Por lo consiguiente puede afirmarse que las contribuciones especiales pueden ser reconocidas a través de dos notas tipificadoras del presupuesto de hecho que serían:

1. La ejecución de una actividad definida por el ente público, la cual lleva a cabo la realización de una obra o en el establecimiento o ampliación de servicios públicos;
2. La consecución de un beneficio o ventaja especial a favor de los sujetos

---

<sup>74</sup> Héctor Villegas, *Concepto y Especies de Tributos* ed. Lex, (España, 2000), 184-185.

pasivos o señaladas personas; frente al beneficio colectivo que la actividad pública le rinde a la sociedad general.

Habría que agregar también que la exacción se encuentra relacionada con una ventaja y a raíz de ello se origina una predisposición en este caso psicológica beneficioso para el obligado, a partir de ahí el alcance de las Contribuciones Especiales. Si bien la contribución especial es un tributo, y por ende es coactivo, tiene importancia la aquiescencia de la sociedad obtenida por la conexión del gravamen con actividades estatales de beneficio general.

Es oportuno mencionar al respecto que algunos especialistas en el tema han realizado hincapié en el hecho de que se sustituye el principio de la capacidad económica por el del beneficio. Por lo que, en resumidas cuentas, esto es, no paga más el que más tiene, sino que paga más el que más se beneficia por la obra o servicio en cuestión.

La contribución especial, es el tributo cuyo hecho imponible consiste en la obtención de un beneficio por parte de los sujetos pasivos, *como consecuencia de la realización de obras o actividades especiales del Estado*, encaminadas a la satisfacción de intereses generales. Respecto de este tributo resulta irrelevante que el sujeto pasivo obtenga o no, en el caso concreto, el beneficio previsto, pues basta que la obra o actividad pública de que se trata sea idónea para producir dicho beneficio.<sup>75</sup>

Las contribuciones especiales, aludido a tres posiciones teóricas: la primera, como una postura calificada como restrictiva conocida también como clásica,

---

<sup>75</sup> Sala de lo Constitucional, *Sentencia Definitiva, Referencia 13-III-2006*, (El Salvador, Corte Suprema de Justicia, 2006).

que percibe a las contribuciones especiales como contribuciones de mejora, una segunda postura considerada como extensiva porque declara que la contribución especial introduce los gravámenes de peaje por el uso de vías o circulación, determinados tributos sobre vehículos y diversas contribuciones de tipo parafiscal.

Además de la contribución de la mejoras por valorización de los bienes inmuebles por motivo de obras públicas, y terminantemente una postura amplia calificada como la más aceptada y que mantiene firme la idea de que la contribución especial es un tributo que adeudan quienes se encuentra en una particular condición por lo que soportan un exclusiva ventaja económica en razón del desarrollo de una actividad administrativa, en contrariedad al resto a quienes la misma actividad administrativa favorece de un modo indiferenciado, o bien por quienes como resultado de las cosas que tienen o de la práctica de una industria, de un comercio o de otra actividad incita un gasto del ente público.

### **1.5.2 Naturaleza Jurídica de las Contribuciones**

El fundamento o naturaleza de las contribuciones viene siendo el mismo que el de las tasas: se trata en ambos casos de tributos basados en el principio del beneficio o de equivalencia. En este caso no se presentan dudas en cuanto a los vínculos contractuales que rondan a las tasas. Lo cierto es que la coactividad se pone de manifiesto, en el momento en que una municipalidad realiza una ronda de circunvalación y procede a recatar parte del coste, dividiéndolo en contribuciones especiales sobre los propietarios de los inmuebles que se han beneficiado de modo especial de esa obra, y es por ello por lo que evidentemente nos encontramos frente a una prestación coactiva.

Su naturaleza viene dada por la potestad impositiva. El pueblo le otorga la facultad al Estado, para establecer contribuciones que le permitan cumplir con sus funciones.<sup>76</sup>

### **1.5.3 Caracteres de las Contribuciones Especiales**

Las contribuciones especiales revisten de los caracteres básicos siguientes:

**Prestación Personal:** la obligación de pagar la contribución es de carácter personal, como ocurre con todos los tributos.

**Beneficios derivados de la obra:** el importe del beneficio emerge de equiparar el valor del inmueble al objeto de la obra con el que tenía antes de ella.

**Proporción razonable** entre el presunto beneficio obtenido y la contribución exigida.<sup>77</sup> Es importante que el importe que se requiere sea oportunamente proporcionado al supuesto beneficio obtenido.

### **1.5.4 Clasificación de las Contribuciones**

Las contribuciones Especiales se clasifican en virtud del origen o finalidad que cumplen. Por consiguiente, se desarrollan cuatro clases fundamentales:

**Contribuciones sobre plusvalía:** siendo estas las que se suscitan debido a cambios de uso o de intensidad de uso de aprovechamiento, dispuestos en los planes de ordenación urbanística, cuando se vean beneficiadas propiedades inmuebles por un incremento de su valor, conocido como plusvalía.

---

<sup>76</sup> Juan Estrada Lara, *La defensa fiscal: Conceptos, teorías y procedimientos* (México, Pac, 1999), 5.

<sup>77</sup> May Paredes Hurtado, “*Contribuciones Especiales*” ed. *Tributaria*, (Ecuador, 2011), 228-229.

Contribución por mejoras: es un instrumento de recuperación de plusvalías. (n) Es un tributo fundamentado en el principio del beneficio, dicho principio indica que si una persona física, como actor económico, se beneficia con una actividad del Estado, éste es decir el Estado, puede cobrarle una cierta cantidad de dinero debido a ese beneficio.<sup>78</sup>

La contribución por mejoras aparece como herramienta de recupero de la valorización que se genera sobre los inmuebles por causas ajenas al esfuerzo de los propietarios, como la construcción de obras o decisiones administrativas por parte del sector público.

Contribuciones de seguridad social: conocidas también como para fiscales, están a cargo de patronos y trabajadores, cuya recaudación se destina a la financiación de servicios de previsión y asistencia social.

Otros autores lo definen como recursos públicos creados por ley, originados en pagos obligatorios con el fin de recuperar los costos de los servicios que se presten o de mantener la participación de los beneficios que se proporcionen, se caracterizan por desarrollar actividades de interés general y son administradas por un órgano que haga parte del presupuesto.<sup>79</sup>

La contribución por gasto: lo constituyen el gasto público, como, por ejemplo, el de responsabilidad patrimonial y los pagos de deuda pública. Dentro de ella encuadran gastos que generen beneficios a la sociedad, reportando por tanto un beneficio social, en el cual existirá injerencia por parte del Estado, para supervisar y garantizar el progreso de la actividad que se ejecutara.

---

<sup>78</sup> Néstor Avalle, *“La Contribución por Mejoras”*, ed. Económica (Argentina, 1971), 18-19.

<sup>79</sup> Yaneth Marcela Mosco, *“La naturaleza de la parafiscalidad en la Hacienda Pública”* (tesis de grado, Universidad Jorge Tadeo Lozano de Bogotá, 2013), 9.

### 1.5.5 Diferencia entre Contribuciones e Impuestos

Es sabido que algunas personas trastocan el vocablo impuestos con el de contribuciones. Es oportuno ahora, diferenciar esos dos términos, pues, aunque se encuentre muy vinculados, no son iguales y tampoco son sinónimos.<sup>80</sup> El término de contribuciones es más extenso que el término de impuestos. Una contribución es todo aquello que contribuye a los gastos del Estado; es así como todo impuesto es contribución; pero, al contrario, no toda contribución es impuesta. Cabe señalar ejemplos una donación dirigida al Estado, el pago de un servicio, son contribuciones a los gastos públicos; pero no son impuestos.

Usualmente se emplea el término tributo, como sinónimo de impuesto. Pero desde tiempos memorables, ha existido distinción entre ambos términos, ya que la historia cuenta que los tributos se imponían por los pueblos vencedores a los vencidos. Pero técnicamente pesa más ajustarse a la palabra consagrada, que es la de “impuesto”, sin adicionarles sinónimos.

El impuesto se diferencia de las contribuciones especiales en que el hecho imponible del primero es una situación que revela capacidad económica, referida exclusivamente al obligado, sin relación alguna con la actividad del Estado; por el contrario, el hecho imponible de contribuciones especiales y de las tasas, es una situación que necesariamente se relaciona con la realización de una actividad del Estado.<sup>81</sup>

---

<sup>80</sup> Luis Felipe Dorantes Chávez, *Derecho Fiscal*, ed. monetaria, (México, 2014), 91-110.

<sup>81</sup> Sala de lo Constitucional, *Sentencia de Amparo, Referencia 43-2006* (El Salvador, Corte Suprema de Justicia, 2006).

## **CAPÍTULO II**

### **LOS PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES Y PRINCIPIOS TRIBUTARIOS**

En este capítulo se desarrolla los principios constitucionales y tributarios, con el propósito de conocer todo lo que en los principios concierne el análisis de la vulneración de los mismos en el marco de la ley de tarifas y arbitrios municipales de la alcaldía de san salvador.

Es así como los principios constitucionales son anteriores con respecto de cualquier otro principio jurídico, lo que significa que no se pueden contradecir ni vulnerar su contenido ya establecido en la ley constitucional, pues poseen la calidad de preceptos superiores a cualquier norma y por lo tanto son de obligatorio cumplimiento.

Los principios constitucionales gozan de una eficacia directa, debido a que constituyen una referencia obligada en la interpretación de la legislación ordinaria; y porque obligan al legislador a crear los institutos jurídicos necesarios para su desarrollo. Los principios constitucionales no solo tienen valor pragmático sino también valor preceptivo en el sentido que garantizan la producción de criterios y valores, es así que se puede decir que en nuestro medio se cuenta con dos vías principales; el proceso de inconstitucionalidad y la inaplicabilidad, que pueden dar como consecuencia la declaratoria de inconstitucionalidad, emitida por la Sala de lo Constitucional de la Corte Suprema de Justicia o la inaplicabilidad de normas intra constitucionales que son contrarias a los preceptos constitucionales, por parte de jueces y tribunales, contemplado en los artículos 174, 183 y 185 de la Constitución de la República de El Salvador.

En materia tributaria existen principios Constitucionales generales inspirados por los valores jurídicos contemplados expresamente en la Constitución, que hacen posible el cumplimiento de las obligaciones tributarias de parte de los contribuyentes y de parte del Estado la satisfacción de las necesidades comunes.<sup>82</sup> Algunos de los siguientes principios no están regulados de forma expresa en nuestra Constitución, sin embargo, su existencia es un hecho que complementa la actividad tributaria.

En el derecho tributario, como en otras ramas del derecho, es vinculado con el derecho constitucional de tal modo que comprende en su norma jurídica principios básicos que lo controlan, regulan y establecen las directrices básicas para que sean de correcta aplicación en el ordenamiento jurídico salvadoreño. Los diversos principios constitucionales que son aplicables al derecho tributario tienen un grado de exigencia en lo que engloba un control integral del movimiento fiscal que es desarrollado en un determinado país.

Los principios financieros se constitucionalizan para promover el más alto grado posible de respeto hacia ellos en el desarrollo de la actividad financiera del Estado, de tal modo que la norma secundaria no puede alterarlos. Se vuelven entonces materialmente verdaderos límites a la normativa jurídica y, por supuesto a la actividad de la Asamblea Legislativa, que posee la facultad de crear nuevas normas.

Pese a la importancia de los principios constitucionales en materia financiera, la mayoría de ellos no han sido formulados en nuestra Ley Fundamental. Y los que fueron reconocidos no han sido reformulados, sino trasladados textualmente de constituciones anteriores. Debido a esto es importante la

---

<sup>82</sup> Mario E. Jacob, *Manual básico de introducción al derecho financiero tributario* (Buenos Aires 2007) 23.



aplicabilidad de estos principios y su eficacia que son visibles perfectamente en los fallos que realiza la Corte Suprema de Justicia, y es así como la jurisprudencia de la misma se ha venido sosteniendo que el ordenamiento jurídico tributario debe de ser estructurado con el énfasis necesario de estos principios.

Es indudable que, en cualquier disciplina, se deben tener en cuenta los principios que la sustentan, tanto por su valor normativo, como por encontrarse algunos de ellos recogidos en el texto constitucional. Los principios constitucionales constituyen elementos básicos de cualquier ordenamiento y, en nuestro caso, fundamento de los distintos institutos financieros como lo son los tributos, deuda pública, presupuesto y otros con un efecto vinculante. Sin embargo, los principios constitucionales no son los únicos que pueden considerarse como principios específicos de una disciplina. Es así como en el derecho financiero, deben tomarse en cuenta todos los principios aplicables al objeto de su conocimiento en su totalidad, los que no siempre se encuentran plasmados en un ordenamiento jurídico.

La relación tributaria es un vínculo jurídico que se configura entre el estado o ente autorizado para exigir el tributo y el sujeto afectado por el mismo, su naturaleza es la de una relación de derecho, lo que implica la igualdad de posiciones de los sujetos al momento de dar cumplimiento a lo que la ley establece. Por lo que la inaplicabilidad o incorrecta aplicación de los principios constitucionales dejara totalmente desprotegido al sujeto pasivo de la relación fiscal.

En esta relación los principios constitucionales y tributarios se encuentran regulados en el Título 1 del Capítulo 1 de las disposiciones generales en el artículo 3 del Código Tributario.

En el desarrollo de este capítulo se estudiarán los principios constitucionales llamados también materiales que rigen al derecho tributario, y principios formales resaltando su aplicación tributaria, Constitucionalización en el ordenamiento jurídico salvadoreño, y así obtener la aplicación de estos principios ante la vulneración de los mismos frente a los impuestos municipales que se les cobra al sujeto pasivo.

## **2.1. Principio de legalidad**

Conforme este principio de legalidad se debe de imponer a la sujeción y el respeto, por parte de las autoridades públicas o privadas, al orden jurídico en su totalidad, lo que comprende la normativa constitucional y legal aplicable. La concreción de tal principio reafirma la seguridad jurídica del individuo, en lo que se refiere a que su situación no será modificada más que por procedimientos regulados y autoridades competentes establecidas su reconocimiento proviene del art. 15 de la Cn.

Este principio puede identificarse como un principio fundamental del derecho Tributario Constitucional, ya que este principio encierra dos aspectos importantes como lo es el principio de legalidad de la administración y por otra parte el principio de reserva de ley; el primero por su parte implica que toda actuación singular del poder está justificada por la ley previa, el segundo aspecto establece que determinadas regulaciones solo pueden ser adoptadas mediante una ley.

"Art. 39 solo pueden imponerse contribuciones para el servicio público o para atender necesidades sociales y en virtud de una ley." Anteproyecto de Constitución de El Salvador de 1994. El principio de legalidad constitucional

es que los tributos representan invasiones del poder público en las riquezas particulares; en un estado de derecho estas invasiones deben hacerse únicamente a través de la ley.

Por otra parte, el principio de legalidad es considerado como un límite constitucional tanto para los particulares como para el Estado y es incorporado en la mayoría de las constituciones de los Estados democráticos,<sup>83</sup> con lo que la actuación de la administración y la de los tribunales están vinculados al ordenamiento jurídico siendo necesario que los mismos actúen de conformidad a él.<sup>84</sup>

Este principio tal vez sea el más antiguo, pudiendo rastrearse sus orígenes hasta la carta magna inglesa que limita las facultades del rey para establecer tributos sin el consentimiento de los afectados, lo que, con el avance del parlamentarismo se tradujo en el llamado "principio de reserva", en virtud del cual ciertas restricciones u obligaciones impuestas a los habitantes, solo podían ser establecidas por el órgano representativo de la voluntad popular. Similar origen tiene la evolución francesa, y por el principio de reserva se plasma en el artículo V de la "Declaración de los Derechos Humanos del Hombre y del Ciudadano" del 27 de agosto de 1789 en tanto dispone que "La ley no tiene derecho a prohibir más que las acciones nocivas a la sociedad. Nadie podrá prohibir lo que la ley no prohibía y nadie puede ser obligado a hacer lo que ella no ordene".

---

<sup>83</sup> José Romero Parada Díaz, "Estudio somero sobre los procedimientos tributarios administrativos y contenciosos", (Tesis, San Salvador, 1986), 2.

<sup>84</sup> Dino Jarach, *Introducción al Estudio del Derecho Tributario Edición 2ª*, (Buenos Aires, Editorial Adeleo- perrot. 1999), 101-102.

En el estado de derecho el principio de legalidad debe ser visto no solo como garantía individual, sino también “como una institución al servicio de un interés colectivo el de asegurar la democracia en el procedimiento de imposición o establecimiento de las vías de recargo de las cargas tributarias que sea regulado por el órgano que dada su composición y funcionamiento”, asegure los intereses contrapuestos, es así como este principio equivale al de seguridad jurídica o certeza del derecho, que proporciona al derecho que tiene todo contribuyente a saber con exactitud cuáles son sus obligaciones tributarias.<sup>85</sup>

En razón del principio de legalidad la administración tributaria actuara sometida al ordenamiento jurídico y solo podrá ordenar aquellos actos que autorice dicho ordenamiento, es decir que en este principio de legalidad los administradores deberán respetar ya lo que la ley establece y cumplir lo que textualmente dice y así no vulneren dichos principios ni afecten al sujeto pasivo en sus impuestos al momento de que se les sean cobrados por dichas entidades, y con respecto en nuestro caso que la alcaldía de san salvador no vulnere esos principios al momento de que se les sean cobrados esos tributos a los ciudadanos.

## **2.2. Principio de legalidad tributaria**

En el ámbito tributario, se encuentra establecido en el inciso primero del Art. 231 Cn. El cual expresa: “no pueden imponerse contribuciones sino en virtud de una ley y para el servicio público,”<sup>86</sup> no obstante, la expresión contribuciones debe entenderse como referida a tributos. Asimismo, el Art.

---

<sup>85</sup> Silvia De Mendoza, *Manual de derecho financiero, proyecto de reforma judicial I*. (San Salvador, El Salvador 1993), 72.

<sup>86</sup> *Ibíd.* 72.

131, ordinal 6°, le otorga competencia a la Asamblea Legislativa para decretar impuestos, tasas y demás y demás contribuciones sobre toda clase de bienes, servicios e ingresos. Por lo que cabe agregar que el principio de legalidad tributaria comprende la regulación de los elementos esenciales del tributo, como son: el hecho inoponible, los sujetos, la base inoponible, etc. La reserva de ley implica de una parte, la habilitación del Órgano Legislativo para llevar a cabo la creación tributaria y, al mismo tiempo, determina la exigencia de que la ley contenga los esenciales del tributo.

Este principio está identificado con el principio de reserva de ley, requiriéndose en consecuencia, una ley formal para el establecimiento de los tributos; ello implica que no puede existir el tributo sin ley previa que lo establezca, principio recogido en la máxima ley, es así como toda la gestión de los tributos debe aparecer atribuida a la administración.

Con anterioridad se estudia sobre la reserva de ley en el campo tributario referida al sistema constitucional salvadoreño. Actualmente, en el Salvador, dos preceptos constitucionales norman la reserva: el primero, es la disposición competencial su artículo 131 n° 6 al disponer que el establecimiento de los tributos es atribución de la Asamblea Legislativa que viene desde la primera Constitución de 1824 y el segundo precepto que es la reafirmación del principio, incorporado por primera vez en la Constitución de 1871 en el artículo 85 del título XVIII " Del Tesoro Público."

Disposición que a partir de la no publicada constitución de 1885 aparece como artículo 6 en el título II "Garantías", con el mismo número del artículo y en el mismo Título II se incluyen en la Constitución de 1886, continuando así en las Constituciones siguientes también como garantía, que es el término empleado en la época como sinónimo de derecho, hasta que en 1950 igual que en 1962,

pasa el Título relativo a la Hacienda Pública finalmente en 1983 pasa al mal ubicado Capítulo relativo a la Hacienda Pública, en el Título VII del Régimen Administrativo.

Soler, quien estima que el nacimiento de una obligación tributaria solo debe producirse en base a la existencia de una ley formal que lo establezca, pero además que dicha ley debe determinar claramente el concepto del hecho punible, definiendo los componentes del elemento objetivo del hecho generador, el elemento subjetivo del mismo, la alícuota aplicable, las exenciones objetivas y subjetivas, es decir, todo aquello que resulte sustancial a la materia sobre la cual legisla.<sup>87</sup>

### **2.3. Principio de reserva de ley en materia tributaria**

La ley como fuente del Derecho y como una jerarquía normativa siempre ha tenido una importancia decisiva en la configuración de las instituciones tributarias, es así como el Art. 231 de la Constitución expresa que no pueden imponerse contribuciones sino en virtud de una ley, por lo que tiene relación con el Art. 131 Ord. 6° del mismo ordenamiento jurídico, ya que ambos se refieren a los impuestos.

La que afirma la reserva absoluta de la ley, que exige que la totalidad de las normas tributarias sustantivas vengan reguladas exclusivamente por la ley, La denominada reserva relativa o atenuada que es la que consiste en exigir la presencia de la ley tan solo respecto de los elementos fundamentales.

Conforme lo establece el Art. 6 del C.T., el principio de reserva de ley implica que se requiere la emisión de una ley para: Crear, modificar o suprimir tributos;

---

<sup>87</sup> Soler, *Derecho Tributario Económico Constitucional Administrativo Penal*, 130.

definir el hecho generador de la obligación tributaria, establecer el sujeto pasivo del tributo y la responsabilidad solidaria, la base imponible, la tasa o alícuota, esta disposición señala con claridad todos los elementos que deben de regularse en la ley, por lo cual es inconcebible que la ley únicamente regule el hecho generador y deje los demás elementos a otros ordenamientos jurídicos, como por ejemplo un Reglamento.<sup>88</sup>

Según, la sala considera que existen dos categorías de reserva de ley a saber: reserva de ley material y reserva de ley formal; la primera se constituye sobre la base de una reserva constitucional,<sup>89</sup> es decir la Constitución establece determinados ámbitos que sólo podrán ser regulados por la ley emanada de la Asamblea Legislativa.

En ese sentido, la Sala citando a la Sala de lo Constitucional expresó que el Art. 246 inciso primero de la Constitución ha de interpretarse en el sentido que únicamente se podrán limitar derechos fundamentales establecer impedimentos o restricciones para su ejercicio por ley en sentido formal pero que la regulación de derechos que comprende titularidad, condiciones de ejercicio, manifestaciones y alcances de derechos así como garantías puede hacerse por cualquier norma de carácter general, impersonal y abstracta argumentando que se justifica que las limitaciones o restricciones a los derechos es decir aquellos aspectos de la regulación normativa que implican obstaculización o reducción de posibilidades de ejercicio sean encomendadas al órgano legislativo.

Ya que se encuentra regido por un estatuto que comprende ciertos principios

---

<sup>88</sup> Sala de lo Constitucional, *Sentencia de Amparo, Referencia: 561-2009* (El Salvador, Corte Suprema de Justicia, 2012).

<sup>89</sup> Sala de lo Constitucional, *Sentencia de Amparo: 742-2015* (El Salvador, Corte Suprema de Justicia, 2015).

orientadores e informadores tal es el democrático, el pluralista, el de publicidad, el de contradicción y libre debate y la seguridad jurídica; principios que legitiman la creación normativa por la Asamblea Legislativa y que a través del procedimiento legislativo se busca garantizar. Por otra parte, la reserva de ley formal implica que la propia ley determina que cierta materia sólo podrá ser regulada de forma ulterior por una norma con rango de ley formal o conocida en doctrina como “contrario actus.”

En ese sentido, se puede determinar que las regulaciones que establezcan impedimentos o restricciones al ejercicio de los derechos fundamentales requieren inexcusablemente de cobertura de ley formal como único título constitutivo eficaz. Ahora bien, la ley en sentido formal puede requerir de la colaboración de un reglamento u ordenanza para que ésta colabore en la regulación, la complemente y le ayude a lograr los fines de la propia ley.

Es así como este principio de reserva de ley, es regulado en los artículos que comprende desde el art.133 al 143 de nuestra Constitución de la Republica.

Es importante establecer que la Constitución, al hablar reiteradamente de ley lo hace en sentido formal. Esto es, la ley sancionada por el legislador de acuerdo al procedimiento establecido en la Carta Magna. No se considera dicho concepto en su sentido material, ya que el Constituyente así lo ha establecido, al solicitar que sean los representantes del pueblo los que intervengan en la materia, y no solamente un funcionario.

El principio de reserva de ley se constituye también en una exigencia tendiente a garantizar el derecho de propiedad y posesión que nuestra Carta Magna expresa en su artículo 11, por tanto, el tributo implica una restricción a ese



derecho, ya que en virtud de él se sustrae a favor del estado una parte del patrimonio de los particulares, vulnerando esos derechos constitucionales y causando un desequilibrio patrimonial en los particulares, al no respetar lo que ya la ley ha establecido.

Respecto al principio de reserva de ley en materia tributaria, en la Sentencia de fecha de veintitrés de noviembre de 2011, pronunciada en el Ampo. 311-2009, se sostuvo que este tiene como finalidad garantizar, por un lado, el derecho a la propiedad frente a injerencias arbitrarias del poder público dimensión individual, es decir, el reparto de la carga tributaria dependa exclusivamente del órgano estatal que, por los principios que rigen su actividad, asegura de mejor manera la conciliación de intereses contrapuestos en ese reparto.

Asimismo, dentro del ordenamiento jurídico la reserva de ley tributaria tiene reconocimiento expreso en el art. 131 Ord. 6° de la Cn.; sin embargo, este debe integrarse de manera sistemática con lo dispuesto en el art. 204 Ord. 1° de la Cn., que habilita a los municipios a establecer tasas y contribuciones especiales, por lo que la reserva solo afecta a esta clase de tributos cuando son de alcance nacional.

El principio de ley en el establecimiento de los tributos aparece previsto en cada norma primaria siendo la Constitución, siendo así el principio de reserva de ley es un instituto de carácter constitucional que a su vez se constituye eje de las relaciones entre el ejecutivo y el legislativo en lo referente a la creación de normas.

Como referencia en este principio de reserva de ley, como ley en sentido formal para ser el instrumento normativo de ciertas materias, proviene del plus

de legitimación que posee la Asamblea Legislativa por sobre el resto de órganos estatales y entes públicos con potestad normativa, por recoger y representar la voluntad general.

## **2.4. Principio de igualdad**

Este principio de igualdad lo encontramos recogido en nuestra carta magna que establece el Art. 3 que nos expresa “todas las personas son iguales ante la ley. Para el goce de los derechos civiles no podrán establecerse restricciones que se basen en diferencias de nacionalidad, raza, sexo o religión”. Es así como este principio constituye un valor normativo, no solo del sistema tributario, sino también del conjunto del ordenamiento jurídico.

Como también este principio se encuentra en el art. 3 del Código Tributario en el inciso segundo, que textualmente dice: En sujeción del principio de igualdad las actuaciones de la Administración Tributaria deben ser aptas para no incurrir en tratamientos condiciones conforme a la ley.

En el ámbito tributario “es frecuente considerar que el principio de igualdad se traduce en forma de capacidad contributiva. La igualdad, así concebida, exige que situaciones económicamente iguales sean tratadas de la misma manera, atendiendo a que la capacidad económica que se pone de relieve es la misma”<sup>90</sup>. En la misma línea manifestó, para quien “el principio de igualdad en materia tributaria se reduce, prácticamente, al principio de capacidad contributiva.”<sup>91</sup>

---

<sup>90</sup> Martín Queral y Lozano Serrano, *Curso de Derecho Administrativo 1*, (Civitas Madrid 1977), 58.

<sup>91</sup> Sainz de Bujanda, *Lecciones de Derecho financiero 9ª edición*, (sección de publicaciones, Madrid), 59.

Lo anterior expresado por dichos autores, en el sentido de que existe una conexión entre la capacidad económica, como criterio configurador del deber de contribuir, y la exigencia de igualdad del sistema tributario, sin embargo, el principio de igualdad debe aplicarse teniendo en cuenta los principios de generalidad y progresividad, que en su conjunto deben lograr el mejor reparto de los gravámenes tributarios.

Este principio de igualdad no solo implica la igualdad ante la ley, sino la igualdad en cuanto a la aplicación de la misma; ello significa, “que un mismo órgano no puede modificar arbitrariamente el sentido de sus decisiones en casos sustancialmente iguales y que cuando considere que debe apartarse de sus precedentes deberá ofrecer una fundamentación razonable para ello”.<sup>92</sup>

Este principio de igualdad tributaria se define como “la obligación que tienen los poderes públicos de gravar igual a los sujetos que se encuentran en la misma situación y desigualmente a los que están en situaciones diferentes”.<sup>93</sup>

En cuanto a las posibles vulneraciones a este principio de igualdad, es uno de los aspectos más problemáticos el de los beneficios fiscales, sobre todo cuando su concesión está motivada por objetivos extrafiscales. También se puede vulnerar este principio cuando instituciones estatales o administrativas no lo respetan, poniendo en desiguales condiciones a los particulares al momento de cobrar un impuesto municipal violentado este principio.

La Constitución recoge dicho principio al establecer dentro de las atribuciones de la Asamblea Legislativa en el Art. 131 Ord 6° de la Constitución de la

---

<sup>92</sup> Luis Fernando Ortiz Alfaro y Elías ABEL, “*Eficacia de los principios en el derecho tributario salvadoreño*” (tesis de grado, Universidad de El Salvador, San Salvador, 2010), 72-87.

<sup>93</sup> García de Enterría, E. Curso de Derecho Administrativo, 58.

Republica que le corresponde “decretar impuestos, tasas y demás contribuciones sobre toda clase de bienes, servicios e ingresos en relación equitativa”.

La Sala se refiere a dicho principio de la siguiente manera "En lo que concierne a la igualdad, cabe señalar que estamos ante uno de los valores fundamentales que la Constitución salvadoreña recoge en el art. 1 inc. 1° Constitución. Asimismo, se trata de un principio que debe regir las actuaciones de los poderes públicos y las relaciones entre los particulares (art. 3 inc. 1° Constitución.), que, además, puede ser invocado como derecho fundamental. La igualdad tiene una dimensión formal (igualdad ante la ley) y una dimensión material (igualdad en la ley). Ahora bien, así como en el Derecho Procesal la igualdad donde recibe el nombre de “igualdad de armas” cobra especial relevancia porque hace realidad el contradictorio consustancial a la idea de proceso, en el Derecho Tributario la igualdad también es uno de los pilares en los que se construye todo el régimen y, en ese sentido, aunque estamos ante un principio general del Derecho Constitucional y que, por ello, debe inspirar todo el ordenamiento jurídico, se justifica considerarlo como principio autónomo del Derecho Tributario.

En jurisprudencia de la sala En cuanto a la supuesta violación que se le da al principio de igualdad y al del art. 3 Cn., dijeron que la igualdad de todos los ciudadanos ante la ley tiene una tradición en materia tributaria ya que en situaciones iguales se entiende que todos los ciudadanos deben pagar los mismos impuestos, relacionando directamente igualdad con el criterio de capacidad económica.

Asimismo, citaron jurisprudencia de esta Sala relativa a la igualdad como derecho subjetivo en tanto que éste comprende el ser tratado igual que

quienes se hallen en similar situación y como principio el cual se refiere a la obligación de los poderes públicos de promover la igualdad real y efectiva, a tenor del principio de justicia social y del valor dignidad humana. Al respecto, indicaron que, aplicando la igualdad como principio al caso que nos ocupa, es la voluntad del constituyente la que demanda la igualdad del trato fiscal en relación a un mismo nivel de capacidad contributiva, lo cual lleva a deducir que a desiguales niveles de capacidad contributiva se ha de exigir un desigual tratamiento fiscal. Por lo anterior, los demandantes sostienen que no puede establecerse el porcentaje del trece por ciento del impuesto a la transferencia de bienes muebles y a la prestación de servicios a todos, sin hacer una diferenciación basada en la capacidad económica de cada uno.

En materia fiscal esto se traduce en que los criterios con base en los cuales se haya establecido el tributo sean objetivos y en la medida de la capacidad económica de los contribuyentes, a efecto de no generar un tratamiento desequilibrado entre los sujetos que se someterían eventualmente al juicio de igualdad."

## **2.5. Principio de generalidad**

Este principio según doctrina española se suele hablar de este principio en dos aspectos: uno subjetivo;<sup>94</sup> es decir, que todos deben contribuir de acuerdo a su capacidad económica. El segundo es objetivo; es decir, que todo acto, hecho o negocio jurídico que revele capacidad contributiva debe estar tipificado como hecho imponible.

El principio de generalidad implica "que todos los ciudadanos han de concurrir

---

<sup>94</sup> L. Ortiz, eficacia de los principios en el derecho tributario, 72-87.

al levantamiento de las cargas públicas”<sup>95</sup>; lo que quiere decir que no todos deban efectivamente pagar tributos, sino que deben hacerlo todos los que, a la luz de los principios constitucionales y de las leyes que los desarrollan, tengan la necesaria capacidad contributiva, puesta de manifiesto en la realización de los hechos imponibles tipificando en la ley. Es decir, que no puede eximir a nadie de contribuir por razones que no sean la carencia de capacidad contributiva. Por lo que este principio es únicamente comprensible con relación a la capacidad contributiva del contribuyente.

Es así como este principio prohíbe la existencia de privilegios fiscales, con lo cual hace de la exención el mecanismo que con mayor frecuencia viola el principio de generalidad. Lo que consiste “en que determinados hechos, lógicamente comprendidos dentro del presupuesto de hecho de un tributo, no hacen surgir, por determinación de la ley, la obligación tributaria (exenciones objetivas); cuando el hecho imponible se produce respecto a una persona o a un círculo de personas determinadas, no surge para ellas la obligación tributaria ( exenciones subjetivas)”.<sup>96</sup> “pero dicho autor agrega que no siempre constituyen violaciones de principio de generalidad. Muchas de ellas pueden estar impuestas por un riguroso criterio de justicia.

Por tanto, conforme a este principio es visto por algunos autores como “la obligación de todos de contribuir con el sostenimiento de los gastos públicos debe ser entendida como condicionada a la existencia de capacidad económica”<sup>97</sup> Se trata igualmente de un principio conectado con el principio de igualdad, en el sentido de prohibición de las discriminaciones o privilegios en

---

<sup>95</sup> S. Bujanda, lecciones de derecho financiero, 59.

<sup>96</sup> *ibíd.*

<sup>97</sup> Rafael Calvo Ortega, “*Curso de Derecho Financiero y Derecho Tributario.*” Parte general tomo I, ed. Civitas, (Madrid, 1993), 374.

materia fiscal.<sup>98</sup> Como derivación del principio de igualdad, es menester, que los tributos se apliquen con generalidad, esto es, abarcando integralmente las categorías de personas o de bienes previstos en la ley y no a una parte de ellos. Quiérase significar con ello, que no deben resultar afectados personas o bienes determinados singularmente, pues en tal supuesto los tributos adquirirían carácter persecutorio o de discriminación odiosa. Dicho, en otros términos, el gravamen se debe establecer en tal forma, que cualquier persona cuya situación coincida con la señalada como hecho generador del crédito fiscal, debe ser sujeto del impuesto.

En sus orígenes, con el principio de generalidad trataba de proscribirse la existencia de privilegios e inmunidades que dispensaran del pago de tributos. Desde que el tributo fue símbolo de victoria y de poder sobre los pueblos vencidos, humillados, entre otras cosas, a pagar tributos al vencedor, hasta que, como hoy ocurre, no es más que una contribución generalizada socialmente, han transcurrido largas etapas. En su momento, con el constitucionalismo se reivindicó en las cartas magnas la vigencia del principio de generalidad. Con el mismo se combatía la arbitrariedad y se evitaban dispensas arbitrarias del pago de tributos, tan frecuentes a lo largo de la historia y debidas, las más de las veces, al capricho regio o al favor del señor feudal.

En la Constitución Salvadoreña, por tanto como podemos enfocar dicho principio, no se encuentra regulado en nuestra constitución, sin embargo, opina Kuri de Mendoza, puede ser considerado incorporado en la segunda parte del art. 3, que prohíbe establecer restricciones basadas en consideraciones de

---

<sup>98</sup> Ramón Valdés Costa, *“curso de derecho tributario”*, 2ª ed. Tomo I, editorial Depalma, (Buenos Aires, 1970), 97.

nacionalidad, raza, sexo, o religión.<sup>99</sup>

Esto significa que no deben resultar afectados personas o bienes determinados singularmente, pues en tal supuesto los tributos adquirirían carácter persecutorio o de discriminación odiosa. Lo que se busca con este principio es delimitar la singularidad de la aplicación de las normas jurídicas que obligan al sujeto pasivo al pago del tributo.

## **2.6. Principio de proporcionalidad**

Este principio tributario se encuentra regulado por el Art. 131 ordinal 6 de la Constitución. Pero según lo anterior nuestra constitución no nos da una definición ni alcance en razón de dicho principio de proporcionalidad, por lo que es necesario recurrir a la búsqueda de doctrina y jurisprudencia existente para lograr la comprensión efectiva del mismo. Y en el Art. 3 inciso 5 del Código Tributario, establece que las actuaciones de la Administración Tributaria se ajustarán a los principios generales, en donde se encuentra el Principio de Proporcionalidad y que literalmente dice: “En cumplimiento al principio de proporcionalidad, los actos administrativos deben ser cualitativamente aptos para alcanzar los fines previstos, debiendo escogerse para tal fin entre las alternativas posibles las menos gravosas para los administrados, y en todo caso, la afectación de los intereses de éstos debe guardar una relación razonable con la importancia del interés colectivo que se trata de salvaguardar.”<sup>100</sup>

---

<sup>99</sup> Kuri de Mendoza, et.al., *Manual de Derecho Financiero, proyecto de reforma jurídica I*, (San Salvador 1993),73.

<sup>100</sup> *Ibid.* 87-101.



La proporcionalidad, “es un principio en cumplimiento del cual, las leyes tributarias deben establecer cuotas, tasas o tarifas progresivas que graven al contribuyente atendiendo a su capacidad económica, distribuyendo la carga tributaria equilibradamente entre todas las fuentes de riqueza existentes, con el objeto de que no tenga que ser soportada tan sólo por una o varias fuentes en particular.” Son ejemplos de este principio el impuesto al valor agregado y el impuesto de la transferencia de bienes raíces.<sup>101</sup>

El principio de proporcionalidad significa que: “los sujetos pasivos deben contribuir a los gastos públicos en función de sus respectivas capacidades económicas, aportando a la Hacienda Pública una parte justa y adecuada de sus ingresos, utilidades o rendimientos, pero nunca una cantidad tal que su contribución represente prácticamente el total de los ingresos netos que hayan percibido, pues en este último caso se estaría utilizando a los tributos como un medio para que el Estado confisque los bienes de sus ciudadanos”.<sup>102</sup>

El principio de proporcionalidad se enmarca una correcta disposición entre las cuotas, tasas o tarifas previstas en las leyes tributarias y la capacidad económica de los sujetos pasivos por ellas gravados.

La sala de lo constitucional, expresa al respecto del Principio de Proporcionalidad radica, medularmente en que los sujetos pasivos de la obligación tributaria deben contribuir a los gastos públicos en función de su respectiva capacidad económica, debiendo aportar una parte justa y adecuada de sus ingresos, utilidades o rendimientos.

---

<sup>101</sup> María Leticia Sánchez, *Lecciones de Derecho tributario, edición 2ª* (México: Editorial Cárdenas, 1998), Pág. 136.

<sup>102</sup> J. Queralt, curso de derecho financiero y tributario.148.

Es decir, que la proporcionalidad se encuentra vinculada con la capacidad económica de los contribuyentes, la que debe gravarse diferencialmente conforme a tarifas, para que en cada caso el impacto sea distinto no sólo en cantidad, sino en lo tocante al mayor o menor sacrificio, reflejado cualitativamente en la disminución patrimonial que procede y que debe encontrarse en proporción a los ingresos obtenidos.<sup>103</sup> Por lo que la razonabilidad, entendida como la relación proporcional entre medios y fin, es muy clara en el sistema tributario, la cual se refleja en la aplicación de todos los principios tributarios, entendidos de una forma integrada en el sistema de valores que la Constitución proclama.

Se puede formular la proporcionalidad como un criterio de justicia de una adecuada relación de medios y fines en los supuestos de injerencias de la autoridad sobre los derechos fundamentales; es decir como un patrón de medición que posibilite el control de cualquier acto excesivo mediante la contraposición del motivo y los efectos. Es justamente un límite frente a las intromisiones del poder en el ejercicio de los derechos fundamentales de los ciudadanos.

Pero también se constituye como un límite en el ejercicio de los derechos, cuando en el ámbito de los mismos resulta que puede menoscabar o lesionar otros derechos, principios o valores constitucionales. Es por eso, como el principio de proporcionalidad se constituye como límite de límites de los derechos. Para el Tribunal Constitucional Alemán, el principio de proporcionalidad *strictu sensu* connota la prohibición de sobrecargar al afectado con una medida que para él represente una exigencia excesiva, sin que con ella además se vea favorecido el interés general o resultando

---

<sup>103</sup> C. Nicolau, E. *Tratado de Impuesto Sobre la Renta, Tomo I.* (Themis, México, 1999), 414.

beneficiada la comunidad. Medio y fin aparecen con dos variables que no pueden estar en evidente desproporción.

Es importante destacar que los términos de comparación que permiten averiguar la infracción o no del principio de proporcionalidad se ha señalado que son, por un lado, la medida o resolución que adopta la autoridad competente, y del otro, el fin perseguido de acuerdo a la legalidad. Varios autores descomponen el principio de proporcionalidad, en sus aspectos principales, formulando un test de proporcionalidad con dos tipos de presupuestos: formales, que se refieren al principio de legalidad, en el cual se debe tipificar tanto las condiciones de aplicación como el contenido de las intromisiones de los poderes públicos en el ámbito de los derechos; y materiales, los cuales hacen referencia a su justificación teleológica, en la que su fin ha de ser tutelar bienes constitucionalmente protegibles.

Por último, es importante destacar que para que exista la proporcionalidad es necesario que la medida no altere el contenido esencial del derecho afectado; y que introduzca precisiones tolerables de la norma iusfundamental, teniendo en cuenta la importancia del fin perseguido.

Según, la Sala de lo Constitucional de la Corte Suprema de Justicia se pronuncia de la siguiente manera ante este principio y estableció en el proceso de Ampo. 123-2001, en el sentido que el principio de proporcionalidad requiere que el monto de los gravámenes esté "en proporción" con el costo del servicio, la contraprestación pública o la capacidad contributiva de los obligados, dependiendo el tipo de tributo. Importante cabe señalar que algunos pasajes de la referida sentencia de amparo en la que se dejó claramente establecido que la proporcionalidad es un concepto jurídico indeterminado que no atribuye discrecionalidad al órgano que debe observarla, sino que le obliga a encontrar

una única solución justa, aunque al mismo tiempo, en la concreción del concepto según las circunstancias particulares del caso, haya de otorgarse a los órganos un cierto margen de apreciación.

Por otra parte, el ejercicio de potestades discrecionales no conduce a una absoluta libertad de actuación, pues en el Estado de Derecho ha ido cobrando fuerza la idea de que la discrecionalidad posee ciertos elementos reglados que restringen la libertad del órgano actuante, entre los que se encuentra la proporcionalidad del medio para la consecución del fin. Tal discrecionalidad permite a la Administración escoger entre un determinado número de alternativas igualmente válidas y la autoriza para efectuar la elección bajo criterios de conveniencia u oportunidad, los cuales quedan confiados a su juicio. Por el contrario, en los conceptos jurídicos indeterminados no existe libertad de elección alguna, "sino que obliga únicamente a efectuar la subsunción de unas circunstancias reales a una categoría legal configurada, no obstante, su imprecisión de límites, con la intención de acotar un supuesto concreto".

## **2.7. Principio de no confiscación**

Confiscación, en materia tributaria, es la adjudicación que se hace al Fisco de los bienes de un sujeto pasivo, en calidad de sanción o castigo, por infracción de ley impositiva.

Este principio se encuentra regulado en el Art. 106 inciso 5 de la Constitución de la República salvadoreña el cual reza así: "Se prohíbe la confiscación ya sea como pena o en cualquier otro concepto." La Constitución asegura la inviolabilidad de la propiedad privada, su libre uso y disposición y prohíbe la

confiscación, un tributo será confiscatorio cuando adsorbe una parte sustancial de la propiedad o de la renta.

El principio exige que la tributación se adapte a la capacidad económica de los contribuyentes en una proporción que no disminuye el patrimonio al grado de impedir ejercer su actividad, en otras palabras, que persista la posibilidad de seguir generando la riqueza que es materia de la tributación.<sup>104</sup>

Dicho principio tiene fundamento expreso en el Art. 31.1 de la Constitución Española en la cual se afirma que el sistema tributario no tendrá en ningún caso alcance confiscatorio.<sup>105</sup> Aun y cuando en el país no existe una disposición expresa como la antes referida, conviene advertir, que en aquellos casos en que una ley crea un tributo que produce un efecto confiscatorio o de anulación del derecho de propiedad, el precepto sería inconstitucional en virtud del Art. 106 inciso final de la Cn. Que dispone: “se prohíbe la confiscación ya sea como pena o en cualquier otro concepto” En materia tributaria se entiende a la acción de no impedir ejercer su actividad, en otras palabras, asegurándose que persista la posibilidad de seguir generando riqueza.

Entonces, para afirmar la equidad de un tributo, además del respeto a otros límites materiales (capacidad económica, igualdad, progresividad), se tendría como prueba final que dicho tributo no implique una confiscación para el contribuyente, es decir, que no absorba una parte sustancial de su renta o de su capital gravado.

En todo caso, debe asegurarse un mínimo vital exento de toda tributación a

---

<sup>104</sup> H. Villegas, curso de finanzas, 277.

<sup>105</sup> Fernández Pérez Royo, *Derecho financiero tributario, parte general*, 7º Edición, (Civitas, Madrid España, 1997), 40.

las personas, a efecto de que estas puedan cubrir sus necesidades básicas. Sin duda, la mayor dificultad que plantea la aplicación de este principio es la determinación concreta de la “parte sustancial” de un patrimonio más allá del mínimo vital.

Contribuyente, es decir, que no absorba una parte sustancial de su renta o de su capital gravado.<sup>106</sup> En todo caso, debe asegurarse un mínimo vital exento de toda tributación a las personas, a efecto de que estas puedan cubrir sus necesidades básicas. Sin duda, la mayor dificultad que plantea la aplicación de este principio es la determinación concreta de la “parte sustancial” de un patrimonio más allá del mínimo vital.

La primera condición para impugnar un tributo por confiscatorio consiste en que se trate de un impuesto indirecto. Al contrario, los denominados impuestos indirectos aun cuando sobrepasen ampliamente el porcentaje establecido, no han sido considerados confiscatorios, pues no dan la medida de la proporción del capital o de la renta absorbida por el gravamen.<sup>107</sup> La segunda condición consiste en considerar la confiscatoriedad, en todos los casos, como una cuestión de hecho.

En efecto: el carácter confiscatorio de un tributo no puede ser establecido sino como consecuencia del análisis detenido de las circunstancias de hecho que condicionan su ampliación; y su incompatibilidad, por tal razón, con la garantía constitucional de la propiedad no puede resultar sino de la prueba de la absorción, por el Estado, de una parte, sustancial de la renta o del capital gravado. En consecuencia, la imposición de una ley tributaria como

---

<sup>106</sup> Eduardo Gamero Casado, et. al. “*Manual Básico de Derecho Administrativo*” editorial terrios, (España 1999), 40.

<sup>107</sup> Ibid. 184.

confiscatoria impone, a quien la formula, la obligación de producir prueba asertiva y amplia de los extremos necesarios para que la acción prospere.<sup>108</sup>

La Sala se pronuncia de la siguiente manera en relación al principio En cuanto al principio de no confiscación, es necesario señalar que en la doctrina tributaria se discute si este mandato es verdaderamente un principio del Derecho Tributario o, más bien, pertenece a otro campo, y también se cuestiona si tiene algún sentido o es una cláusula superflua.

Entonces, en esos términos existen fuertes argumentos para defender o rechazar el principio en cuestión, pero de lo que no cabe duda es que ocupa un lugar común y privilegiado dentro de toda la literatura tributaria. Por ello, más allá de las discusiones teóricas que rebasan el interés de esta sentencia—, esta Sala ha sido del criterio que sí debe considerársele como otro principio que concreta la equidad tributaria prescrita en el art. 131 Ord. 6º de la Cn.

Entonces, en términos más precisos, el principio de no confiscación, como límite material al poder tributario del Estado, prohíbe que los tributos detraigan una porción significativa de la renta devengada o de la que se hubiera podido devengar explotando racionalmente la fuente productora de la misma.

De lo anterior se deduce que, para determinar si un tributo es confiscatorio o no, el elemento cuantitativo de este se debe contrastar con los réditos reales (o en su caso, potenciales), y no con los ingresos brutos, ya que estos son equívocos para el establecimiento de la porción que el Estado ha detraído de las ganancias del contribuyente que es lo que realmente interesa.<sup>109</sup>

---

<sup>108</sup> *Ibíd.* 176.

<sup>109</sup> Fernández Peres Royo, *Derecho financiero tributario, parte general*, 7º Edición, (Civitas, Madrid España, 1997), 40.

Es así como cabe señalar otra cuestión relevante en cuanto a este principio de no confiscación que el principio de no confiscación puede verse afectado por un solo tributo o por la concurrencia de dos o más tributos.

Con ello se da una transgresión al límite de la confiscatoriedad, por parte del sistema fiscal, puede ocurrir no solo como consecuencia de la doble o múltiple imposición, sino también cuando, a pesar de que cada tributo individualmente considerado está apegado a los parámetros constitucionales, la suma de todos ellos tiene como resultado demostrable la exclusión del contribuyente del mercado.

Las vulneraciones a la prohibición de confiscación, como efecto de una acumulación de impuestos, se explican por el hecho de que si bien la capacidad económica se exterioriza de distintas maneras y, por ello, existen diferentes tributos, el patrimonio afectado, respecto a un contribuyente, siempre es uno solo.<sup>110</sup>

Asimismo, cabe la posibilidad de que un tributo individualmente traspase el límite de la confiscatoriedad. Sin embargo, como ya se dijo, es difícil fijar ese límite en abstracto, por lo que deberá demostrarse la confiscatoriedad en cada caso concreto. En ese sentido, lo que se pretende con el principio de no confiscación es que el contribuyente pueda mantener su nivel de vida y actividad productiva, a pesar del tributo respectivo.

## **2.8. Principio de Justicia Tributaria**

Este principio de Justicia Tributaria contempla en el Art. 1 del Ct. en relación con el Art. 1 de la Constitución, y también se le conoce como principio de

---

<sup>110</sup> H. Villegas, curso de finanzas, 278.



equidad y representa el fundamento filosófico y ontológico de la justicia en las contribuciones, lejos de importar un principio concreto de orden económico o jurídico, propio de la legislación positiva, constituye el criterio de valoración de ese mismo ordenamiento positivo. La equidad se confunde con la idea de justicia y en tal carácter pasa hacer el fin del derecho.

No basta que la norma se someta al principio de legalidad sino que además ella debe ser justa para ser Constitucional la equidad se traduce en la razonabilidad del tributo por lo tanto considerando la equidad como garantía Constitucional que opera en beneficio del contribuyente, podría ser invocada por este, si se ve sometido a una contribución cuya falta de razonabilidad y equilibrio la transforma en una exigencia injusta. <sup>111</sup>

Es evidente que dicho principio de justicia tributaria, se erige básicamente sobre dos pilares que sostienen el ordenamiento tributario, el principio de generalidad y el principio de igualdad, los cuales se articulan para dar lugar a un principio de exclusiva aplicabilidad en el ámbito financiero, el principio de capacidad económica, es un prisma, un cristal, un punto de vista sobre los principios de igualdad y generalidad. Todos tienen que pagar tributos; pero todos los que puedan, naturalmente. Por eso es evidente que dicho principio se ve regulado en el Art. 131 ordinal 6 Cn. Donde nos menciona y nos hace énfasis en la "relación equitativa".

según datos recabados el autor establece "Que sea que todo impuesto que recae en definitiva sólo sobre una de estas tres clases de entradas es necesariamente injusto, en cuanto no afecta a las otras", y todavía pule su concepto, cuando adelante dice: "Los súbditos de un Estado deben contribuir

---

<sup>111</sup> L. Ortiz, eficacia de los principios en el derecho tributario, 122-159.

al sostenimiento del Gobierno, cada uno lo más posible en proporción a la renta de que gozan bajo la protección del Estado, observar esta máxima o apartarse de ella, constituye lo que se llama igualdad o desigualdad en la repartición del impuesto".<sup>112</sup>

Con fundamento y según lo manifiesta el Art. 3 inciso 1° Ct, Este principio de justicia tributaria garantizará la aplicación oportuna y correspondiente de las normas tributarias.

## **2.9. Principio de Seguridad Jurídica**

Por medio de este principio en materia tributaria, resulta indispensable a fin de garantizar en concreto los principios Constitucionales que rigen la tributación. Este principio en materia tributaria, dice Soler, podría definirse como la pretensión de todo contribuyente o responsable de saber a qué atenerse en su relación con el fisco.

La existencia del derecho, de un orden jurídico, constituye en sí misma una garantía de seguridad y esa seguridad es lo que da fundamento y justificación a las instituciones jurídicas y al propio Estado. Pero la seguridad jurídica demanda la existencia de un Estado éticamente aceptable. Por ello, no es suficiente que se dicten normas jurídicas, sino que es necesario, además, que el ordenamiento jurídico sea justo en su contenido. Por lo que, dicho principio debe ser vinculado con el principio de justicia.<sup>113</sup>

Villegas dice que la finalidad básica del derecho tributario debe ser la de

---

<sup>112</sup> Matus Benavente, Manual. "Finanzas Publicas". (Ed. Jurídica de Chile. Santiago. 1962), Pág. 34.

<sup>113</sup> Magaña, Álvaro, *Derecho Constitucional Tributario*, (talleres gráficos UCA. 1993, San salvador, El salvador), 70.

realzar la seguridad jurídica de los contribuyentes, ya que en esta materia el Estado se ve tentado con mayor frecuencia a realizar bruscas maniobras, inesperadas para el ciudadano.

En cuanto a este principio de seguridad jurídica está contemplado en el Art. 2 inc. 1° Cn., según el art. 247 de la Cn., cuando se requiera la tutela de la seguridad jurídica por la vía del proceso de amparo, no debe invocarse la misma como valor o principio, sino que debe alegarse una vulneración relacionada con una actuación de una autoridad emitida con la inobservancia de un principio constitucional y que resulte determinante para establecer la existencia de un agravio de naturaleza jurídica a un individuo. Ello siempre que dicha transgresión no tenga asidero en la afectación al contenido de un derecho fundamental más específico.<sup>114</sup>

Es así como en este principio de seguridad jurídica, hacia el contribuyente es una garantía de seguridad debido a que debe proteger y garantizar todos los principios constitucionales, para que no sean vulnerados dichos tributos de los ciudadanos. Por tanto, es de vinculante relación con el principio de justicia tributaria, eso conlleva a una secuencia de vulneración de un principio a otro, de igual forma es expuesto por las diferentes salas de la CSJ.

---

<sup>114</sup> Sala de lo constitucional, *Sentencia definitiva, Referencia 201-2010*, (El Salvador, Corte Suprema de Justicia, 2010).

### **CAPÍTULO III**

#### **ANÁLISIS DEL PROCEDIMIENTO DE LOS PRINCIPIOS DE CAPACIDAD CONTRIBUTIVA, PROGRESIVIDAD Y DERECHO DE PROPIEDAD**

Con el desarrollo del presente capítulo se aborda un tema de mucha necesidad en la actualidad, en razón de que tanto el Estado tiene la necesidad de tener ingresos monetarios, así como el sujeto pasivo que se encuentra obligado a rendir sus pagos por medio de impuesto a la municipalidad, denotando con ella la eficacia de la recaudación tributaria municipal, por lo que se desarrollan los conceptos de capacidad contributiva, principio de progresividad y derecho de propiedad, por medio de los cuales se analizarán los hechos generadores, la fórmula del cálculo del impuesto que en la actualidad se está aplicando, y si es de acuerdo a la realidad social en que nos encontramos actualmente en nuestro país.

El principio de capacidad contributiva se encuentra dentro del orden material de una justicia tributaria la cual contribuye a los gastos públicos, en ese sentido es que se debe de hacer en base a la capacidad contributiva o económica mediante la aplicación de un tributo que este de acuerdo a su realidad económica, de los activos con los que en realidad cuente y pueda probar por medio del ejercicio fiscal que este contribuyendo, en síntesis, que sea justo para el contribuyente.

Capacidad contributiva como es sabido para muchas personas, está enmarcado en lo que una persona denominada contribuyente cuenta para poder cubrir con los tributos que le son impuestos por una municipalidad, de

igual forma para muchos juristas este principio no está enmarcado dentro de nuestra carta magna, pero al recorrer del tiempo y viéndose muchas personas con este tipo de problemas recurren a nuestra constitución en donde está inmerso en el título VI capítulo I, sección primera, artículo 131 ordinal 6º<sup>115</sup> que los impuestos, tasas y demás contribuciones, son atribuciones específicas de la Asamblea Legislativa llevarlas a cabo siempre sin dejar a un lado la equidad.

Por lo tanto, la capacidad contributiva como un principio vital para el desarrollo económico de la sociedad, según diferentes definiciones hechas en sentencias es visto desde dos puntos de vista como lo es capacidad económica o capacidad contributiva; “es aquel en virtud del cual el legislador es llamado a estructurar un sistema tributario en el que la participación de los ciudadanos en el sostenimiento de los gastos públicos se realiza en razón o en proporción a la aptitud económico social que tengan para ello”.

A lo largo del paso del tiempo han existido diferentes definiciones del concepto de capacidad contributiva, y en todo ello se puede mencionar que todos tienen inmerso sobre la contribución que el sujeto pasivo cuenta, para poder contribuir con el desarrollo social de nuestro país, según las utilidades que perciba en el desarrollo de su negocio.

según datos históricos, la capacidad contributiva como un principio de derecho tributario es adoptado por diferentes países entre ellos se encuentra Argentina, España, México e Italia, donde se puede considerar que son como los pilares en dicha rama tributaria, se da por medio de la riqueza que obtienen,

---

<sup>115</sup>Constitución de la República establece en el artículo 106 ordinal 5º que: decretar impuestos, tasas y demás contribuciones sobre toda clase de bienes, servicios e ingresos, en relación equitativa; y en caso de invasión, guerra legalmente declarada o calamidad, declarada o calamidad pública, decretar empréstitos forzosos en la misma relación, si no bastaren las rentas públicas ordinarias”.

las que se gastan y por los beneficios que se derivan al contribuyente de una obra de interés público.<sup>116</sup>

Para complementar el nacimiento de este principio se tiene a quien se manifiesta para el principio de capacidad contributiva como: como una potencialidad de poder contribuir con los gastos públicos que el legislador atribuye al sujeto particular agregar más al leer el libro.<sup>117</sup>

En ese orden de ideas se puede determinar que la capacidad contributiva versa sobre todo aquello que el sujeto pasivo tenga para poder contribuir en una relación jurídica tributaria, de los cuales deben estar sostenidos sobre la capacidad que el contribuyente pueda tener.

### **3.1 Capacidad contributiva**

Este principio durante el pase del tiempo ha sido estudiado por muchos juristas quien en base a doctrina dan sus puntos de vista entre ellos podemos mencionar a: Marco García, Calvo Ortega, Calvo Nicolau y Fernández Sagardi, en los cuales cada uno tiene su propio enfoque, es por ello que abordaremos a cada uno para poder obtener mejor apreciación en lo referente al principio de capacidad contributiva.

Según la doctrina Italiana lo limita en razón de que el legislador es el ente que se encarga de realizar las hipótesis de toda la normativa de los tributos, en ese sentido lo determinan como un presupuesto por medio del cual pone o muestra

---

<sup>116</sup> Ernesto Flores, *Elementos de finanzas públicas mexicanas*, (Editorial Porrúa, México, 1985), 140.

<sup>117</sup> Jarach Dino, *El hecho imponible, Teoría general del derecho del derecho tributario sustantivo* (Editorial Alberto Perrot, Argentina 1982), 87-102.

los límites de toda imposición.<sup>118</sup>

En concreto para este autor es muy claro que todos los tributos tienen que tener sus propias fuentes, sus bases por medio de las cuales se lleven a cabo para poder aplicar un tributo. En ese orden de ideas es que para la aplicación de los impuestos sea cual fuere se realizara mediante la capacidad contributiva que el contribuyente pueda tener y siendo objetivamente ya que por medio de ellos es que el estado se nutre de ingresos para poder subsistir con todos los gastos que por su administración se realicen.

En otros puntos de vista de este principio se menciona que es “como toda aquella posibilidad con la que los contribuyentes cuentan frente a las exigencias de la administración pública”<sup>119</sup>, ya que su actuar está basado como un sujeto activo de la relación jurídica tributaria que se da en ambas posiciones. En otras palabras, la capacidad contributiva se ve como una aptitud suficiente por parte del contribuyente para que se pueda darle cumplimiento a las exigencias que se den por parte de un mismo estado.

### **3.2 Definición de Capacidad Contributiva**

La capacidad contributiva es la posibilidad real que tiene una persona de compartir sus bienes con el Estado.<sup>120</sup> Para este autor se puede ver que observa a la capacidad contributiva como una ayuda que el sujeto pasivo pueda hacer en base a las riquezas con las que cuenta, logrando denotar con

---

<sup>118</sup> Marco García, *El principio de Capacidad Contributiva, criterio esencial para una reforma legal*. (Tomo XVII colección de estudios jurídicos, Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, México 2000), 140.

<sup>119</sup> Rafael Ortega, *curso de derecho financiero I. Derecho Tributario parte general*. 8ª (Edición, Editorial Civitas, Madrid 2004), 83.

<sup>120</sup> E. Nicolau, *Tratado de Impuesto Sobre la Renta*, 414.

ello que no lo ve como una imposición por parte del Estado.

El principio de capacidad contributiva como: que en materia de Impuesto Sobre la Renta se describe la capacidad contributiva como una situación económica, ya que por medio de ella se observa las riquezas obtenidas. En un impuesto al ingreso se debe entender como aquella capacidad de pago, no solo como una capacidad económica, ya que se puede ver una manifestación de riqueza, pero no necesariamente una liquidez para pagar, en ese orden de ideas, habiendo capacidad económica puede no haber capacidad contributiva.<sup>121</sup>

En otras palabras, deja claro que existe una diferencia entre lo que es capacidad contributiva con la capacidad económica, hace una reseña en que la capacidad económica deberá de existir en todos los tributos<sup>122</sup> logrando identificar en ello que la diferencia estriba sobre la proporcionalidad, aunque exista una similitud o parecido siempre se encuentra esa leve diferencia ya que toda la riqueza con la que cuentan los contribuyentes porque de ello dependerá la capacidad que pueda tener para poder contribuir con el estado.

Para la Sala de lo Constitucional de la Corte Suprema de Justicia la capacidad contributiva es representada por: “Dicha capacidad puede medirse, por ejemplo, a través de algunas circunstancias que pueden definirse como índices (el patrimonio o la renta obtenida por el sujeto), o bien indicios (el consumo o tráfico de bienes), que revelan las riquezas de las que dispone una persona”.<sup>123</sup>

---

<sup>121</sup> Augusto Fernández Sagardi. Breves reflexiones sobre una reforma del Impuesto Sobre la Renta. El mercado de valores año LIX. Sicco, México, 1999, pág. 23.

<sup>122</sup> E. Nicolau, tratado de impuesto sobre la renta, 58.

<sup>123</sup> Sala De Lo Constitucional, *Sentencia de Amparo, Referencia: 1005-2008* (El Salvador, Corte Suprema de Justicia).



En consecuencia, se determina que el estado es el encargado de brindar un sistema tributario para toda aquella persona sea incluida como contribuyente y con ello poder participar en los gastos que como estado se tienen que cubrir, de igual forma lo hará en una forma proporcional según sea su capacidad contributiva. Algo importante que es mencionado en esa sentencia es que todos los tributos que se le impongan al sujeto pasivo, no deben de ir en afectación a su capital como un “mínimo vital” que son consideradas como una cantidad de dinero con la que el sujeto pasivo cuenta para poder subsistir o pueda cubrir con sus necesidades básicas.

En ese sentido la Sala de lo Contencioso Administrativo de la CSJ define: “La capacidad económica, también denominada capacidad contributiva, establece que los sujetos pasivos tributarios deben contribuir al sostenimiento de los gastos del Estado en proporción a la aptitud económica que cada sujeto posea (sentencia del 5-X-2011 en el proceso de amparo con referencia 587-2009)”.<sup>124</sup> Como puede verse estos dos términos van emparejados ya que ambos representan una requisita con la que el sujeto pasivo cuenta u obtiene durante su ejercicio fiscal de los cuales está en la obligación de contribuir con el estado para que este pueda sufragar las necesidades que la sociedad exija, y lo realizara en base con la capacidad económica con que cuenta.

La SDLCA señala que el principio de capacidad contributiva se puede medir por algunos indicadores siendo estos: el patrimonio, la renta, el consumo y el tráfico de bienes, por medio de los cuales las municipalidades deberían tomar como base fundamental para aplicar tributos a los sujetos pasivos. En ese orden de ideas se puede notar que la capacidad contributiva se manifiesta en una forma objetiva o absoluta ya que se basa en toda la riqueza con la que el

---

<sup>124</sup> Sala De Lo Contencioso Administrativo, *Sentencia de Amparo, Referencia: 105-2016*, (El Salvador, Corte Suprema De Justicia 2016).

sujeto pasivo cuenta y no con la que pudiese obtener en su periodo de operaciones. A la vez se puede considerar que tiene una parte subjetiva en la cual será el aplicador de la norma quien como un destinatario se antepone y se encarga de concretizar que las riquezas del sujeto pasivo las concretizara para presentar sus erogaciones para mantener su fuente generadora.

Por último, el principio de capacidad contributiva está enmarcado en el activo con el que él sujeto pasivo cuenta, en ese sentido es que impone la obligación tributaria, la cual es contrario a nuestra Constitución<sup>125</sup>, porque debe de haber una equidad tributaria lo que conlleva a que el Estado debe de imponer un tributo sin vulnerar los diferentes principios tanto tributarios como constitucionales.

En conclusión, en el principio de capacidad contributiva se deben de tomar en consideración diferentes aspectos legales, los cuales tienen que versar sobre los principios que nuestra constitución establece, en razón que el sujeto pasivo está obligado a contribuir con los gastos que el Estado necesita para aplicarlos a necesidades sociales, pero deberá ser proporcional a las riquezas que recauda en el periodo fiscal correspondiente, y no como normalmente se aplica que directo al total del activo.

### **3.3 Principio de Progresividad**

Ante la luz de este principio según las vertientes es un derecho tributario que va encaminado a que según los ingresos así debe de aplicarse un tributo, como en aumento de la base de imposición, por lo que este principio

---

<sup>125</sup> Capacidad Económica, Sala de lo Constitucional, Sentencia de Amparo, Referencia 481-2015, de fecha 14-07-2017, (El Salvador, Corte Suprema de Justicia).

normalmente se mantiene implícito solo en los impuestos. Por otra parte, es necesario citar que este principio es una exigencia de la capacidad económica al menos en los tributos aplicados en nuestro país de igual forma se encuentra implícito en nuestra Cn.

En ese sentido es necesario resaltar que este principio como fuente del derecho tributario es de suma importancia para el derecho tributario, en razón que es como una herramienta para que se pueda aplicar un tributo en forma real al sujeto, dependiendo su incremento así sería el porcentaje que tendría que otorgar al Estado.

Por medio de la historia se obtienen puntos de vista de diferentes países y personas que crean sus propios análisis sobre el principio de progresividad, mostrando algunos en cierta forma como rechazo y otros una aceptación, en la mayor parte por razones políticas, por esa razón que dentro de esos autores podemos mencionar a: Ramón Valdés Acosta, Fernando Sainz de Bajunda, Carmelo Lozano Serrano, Fernando Pérez Royo.

La progresividad ha tenido diferentes enfoques para algunos va encaminado como una aceptación de la aplicación del tributo y en otras personas un rotundo rechazo, todo esto es cualificado en diferentes países y en varios de ellos por razones políticas. Para poder hacer una breve referencia nos remontamos a los datos que este autor muestra, haya en la revolución francesa en donde se aplicación de altísimas cuotas, que llegaron a considerarse como exagerada. Y la tendencia actual es de forma partidaria y de notoria atenuación.<sup>126</sup>

---

<sup>126</sup> Ramón Valdés, *curso de Derecho Tributario, tomo I, 2ª Edición*, (Editorial de Palma, Buenos Aires 1970), 127.

Es decir que, según este autor, el derecho de progresividad se vio en aquellos tiempos influenciados por condiciones políticas de los países, más que todo para los revolucionarios franceses, en donde se aplicaron cuotas elevadas a la capacidad contributiva que el sujeto pasivo pudiese tener, con ello se puede notar que todo es a causas partidarias convenientes a solo una parte de los involucrados, llegando con ello a tener excesos en la aplicación de mismo.

En ese orden de ideas, se sostiene que La progresividad aparte de ser un principio tributario, se vuelve una característica de los sistemas tributarios, en razón que aquellos contribuyentes que cuenten con una riqueza y con el pasar del tiempo va en aumento su capital, de igual manera se incrementara su contribución, para el análisis de esta figura partiremos que los contribuyentes con el pasar del tiempo y si sus negocios resultan bien, es que van aumentado su capital, en otras palabras están progresando y es de esa forma que como sus ingresos son superiores en comparación de otros sujetos pasivos, lo que le permite al estado obtener mayores ingresos y deberá realizar una distribución efectiva e equitativa.<sup>127</sup>

Desde un enfoque objetivo la progresividad trasciendo dentro del sistema tributario debido a que no solo la recaudación es de importancia para el estado en razón de que si bien es cierto por medio de ella percibe un ingreso económico, sino que también los contribuyentes forman parte de la distribución de la renta.<sup>128</sup>

Es por medio de la Cn. que se exigen a los ciudadanos las contribuciones en

---

<sup>127</sup> José Juan, *curso de derecho financiero español*, 13ª Edición (Marcial Pons, Madrid 1991).

<sup>128</sup> Cornejo Flores, et al., “eficacia de los principios constitucionales de progresividad y no confiscación en las reformas relativas a la imposición y cálculo del impuesto sobre la renta”. (tesis de grado, Facultad de Jurisprudencia y Ciencias Sociales, Universidad de El Salvador, San Salvador, El Salvador, 2013), 64.

razón de que ayudan para el sostenimiento de los gastos públicos y por ende tienen que ser justos e inspirados en los principios de igualdad y progresividad, que en ningún caso tendrá un alcance de confiscatoriedad.<sup>129</sup>

Lo anterior es referido a que las formas de tributar no son fijadas de forma antojadiza por el Estado, si no que se encuentra inmerso en la Constitución como norma primaria de los Estados, y que trascienden porque no se quedan solo con la recaudación, si no que trascienden para permitir fines distintos.

El principio de Progresividad, es una característica de un sistema tributario, debido a que cuando va en aumento el capital de los contribuyentes, así aumentara su contribución en proporción a las riquezas que vaya obteniendo, “los que tienen más contribuyen en proporción superior a los que tienen menos.”<sup>130</sup>

### **3.4 definición de Principio de Progresividad**

La Sala de lo Constitucional define el principio de seguridad como: como un incremento de la riqueza del sujeto pasivo, que lleva a tener mayor capacidad de distribución, mayor es la contribución que tiene que aportar para el sostenimiento de los gastos públicos. De igual forma manifiesta que este principio mantiene una relación estrechamente con los principios de capacidad económica e igualdad, es por ello que la alícuota o porcentaje que aporta tendrá que ir en aumento en la medida en que aumenta el capital el contribuyente.<sup>131</sup>

---

<sup>129</sup> Carmelo Lozano, *Derecho Tributario*, 10ª edición, (España: Editorial Civitas 1978), 61.

<sup>130</sup> Fernando Pérez R. *Derecho Financiero y Tributario*, 8ª edición, (Editorial Civitas, Madrid 1998), 39.

<sup>131</sup> Sala De Lo Constitucional, *Sentencia de Inconstitucionalidad, Referencia: 18-2012* (EL Salvador, Corte Suprema De Justicia, 2012).

En otras palabras, la Sala de Constitucional, sostiene que el principio de progresividad, siempre se tendrá que aplicar en proporción, esto quiere decir que, si un contribuyente en ejercicio fiscal que declare aumenta sus riquezas, deberá de contribuir en base a esos aumentos que ha tenido, siempre ligado con la capacidad económica y la igualdad.

Además, refiere que este principio es de importancia ya que sirve para modular el monto que cada contribuyente aportara, como se puede notar siempre mantiene la expectativa de guardar o proteger el derecho de igualdad, de esa forma también evitan un efecto regresivo de impuestos indirectos, en todo caso, la intensidad del gravamen estará sujeto a ser confiscado.<sup>132</sup>

En sentencia 587-2009, la Sala de Lo constitucional vierte que la progresividad tiene que estar estrechamente unida con los principios de Capacidad Económica y Principio de Igualdad, por eso sostiene que la imposición que cada contribuyente sufre, debe de ser proporcional a la capacidad económica al igual que la riqueza en el cual debe establecerse igual gravamen. Considerando dicha sala que según su equiparación son insuficientes desde el punto de vista de la equidad, admitiendo que la igualdad reconocida en art. 3 inc. 1º de la Cn. Tiene una dimensión material, y la ley debe de incluir correctivos para que la igualdad trascienda del plano legal al plano factico.<sup>133</sup>

### **3.5 Derecho de Propiedad**

Este principio es referido a todos aquellos bienes materiales que pueden ser objeto de apropiación que sean de utilidad y de existencia limitada, en otras

---

<sup>132</sup> Sala De Los Constitucional, *Sentencia De Amparo, Referencia: 533-2009* (El Salvador, Corte Suprema De Justicia, 2011).

<sup>133</sup> Sala De Lo Constitucional, *Sentencia de Amparo, Referencia: 587-2009* (El Salvador, Corte Suprema De Justicia).

palabras, se puede decir que parte del poder legal que se le otorga a los seres humanos, para gozar, disponer y reivindicar sobre un objeto de propiedad, claro esto sin llegar a afectar los derechos de las demás personas y sin sobrepasar los límites impuestos por la ley.

Al realizar un estudio sobre la historia y la necesidad en que las personas se fueron dando cuenta de que necesitaban tener derecho de propiedad, es que se remonta a las sociedades primitivas en donde existió una propiedad comunal. Distinta al derecho de propiedad ya que esto solo es reflejado en objetos de uso personal, enmarcados en ese tiempo sobre instrumentos como: hachas, hondas, piedras labradas etc.<sup>134</sup>

El hombre comenzó a verse en la necesidad de regular la propiedad en la medida que se dio cuenta que eran para satisfacer sus necesidades y a la vez se volvieron escasas. Cuando los frutos eran abundantes al igual que los animales que cazaba, no se vio en la necesidad de tener un derecho de propiedad, pero cuando se comenzó a domesticar los animales y utilizo la tierra para cultivarlos, determino que había necesidad de regular la propiedad y la posesión de las cosas. Generándose por medio del núcleo familiar y no de forma individual, en ese sentido la propiedad no se podía transmitir libremente.

En ese orden de ideas, se dice como referencia que el hombre es un ser social, pero no se puede gobernar por sí mismo, y en base a las mismas necesidades se vuelve lógico y natural que debe de ser representada por la sociedad a través del Estado, para regular de la forma que sea necesario todos aquellos elementos que son vitales para la sobrevivencia humana. De ahí se vuelve la

---

<sup>134</sup> Napoleón Rodríguez, "Elementos de Historia del Derecho", primer tomo, (Departamento de Publicaciones, Facultad de Jurisprudencia y Ciencias Sociales, Universidad de el Salvador), 37-38.

necesidad de crear leyes por medio de las cuales regularía tanto las conductas sociales y las individuales. Para poder regular las condiciones del derecho de propiedad, se crearon instituciones que velarían por las necesidades de la sociedad.<sup>135</sup>

Por su parte, el origen de la propiedad se vuelve un derecho, porque es reconocido por el Estado en base al trabajo, aspectos que fundamentales que originan que se vuelva un derecho, es por ello “que el hombre actúa en la consecución de sus bienes en razón de sus necesidades.”<sup>136</sup>

Se entiende que el hombre con el pasar del tiempo se ve en la necesidad de regular las conductas por medio de una legislación, en donde se le diera un valor legal al resultado de su trabajo y la necesidad de demostrar el derecho que tiene sobre un bien, atendiendo a su esfuerzo.

En la historia hay diferentes países que consideran a la propiedad como una función social, entre ellos se encuentran: la Cn. De Checoslovaquia en el art. 22, en donde establecen que solo la Ley puede poner restricciones a la propiedad privada; para Yugooslava igual en Art. 22, garantiza la propiedad y los límites que serán fijados por la ley; Cn. Checa: expresa que las restricciones están inmersas dentro del significado del derecho de propiedad.<sup>137</sup>

Sostiene el mismo autor que hay diferentes Constituciones del mundo que garantizan el derecho de la propiedad, retomando la Cn. Polaca en su Art. 99, que reconocen el derecho de la propiedad en las formas siguientes: propiedad

---

<sup>135</sup> *Ibíd.*

<sup>136</sup> *Ibíd.* 13-14.

<sup>137</sup> *Ibíd.* 20-21.



individual, propiedad colectiva de asociaciones, de instituciones, de cuerpos autónomos, y del estado mismo, considerándose dentro de los más importantes la organización social y de Derecho. Este principio tiene cuenta con elementos principales; entre ellos se mencionan: reconocimiento de todas las formas de propiedad, garantía a la propiedad, la propiedad del Estado deberá de ser determinada por la Ley y en interés de la colectividad, y restricciones a la propiedad, etc.<sup>138</sup>

Ahora bien, es necesario mencionar que el derecho de propiedad en la Cn. Por medio de la cual se han expuesto que este derecho tiene que ser protegido por leyes sabias y justas, que deberán ser sujetos a la Cn. Y leyes del Estado, por medio de la que tendrán que participar en los gastos el Estado en proporción de sus haberes.<sup>139</sup>

Algo importante menciona la Cn. Del año 1871, el mariscal Don Santiago González, en el Art. 122 contenido en el título XIX “Derechos y Deberes garantizados por la Constitución” expresaba que “la propiedad de Cualquier naturaleza que sea es inviolable. Sin embargo, el Estado puede exigir el Sacrificio de una propiedad por motivo de utilidad pública legalmente comprobada y mediante una justa y previa indemnización.”<sup>140</sup>

### **3.6 Definición de principio de propiedad**

Para la Sala de Lo Constitucional afirma que el Derecho de Propiedad, se encuentra reconocido dentro de los derechos fundamentales del ser humano

---

<sup>138</sup> *Ibíd.* 21 y 22.

<sup>139</sup> *Ibíd.* 63

<sup>140</sup> Constitución de la república de El Salvador, (El Salvador, Asamblea Legislativa, de El Salvador 1871).

en razón de que reúne tres notas distintivas, las cuales son: “(i) dimensión subjetiva: deriva del valor constitucional libertad, conferido al individuo un conjunto de facultades relacionadas con su patrimonio que le permiten realizar su proyecto de vida dentro de la sociedad; (ii) dimensión objetiva: informa todo el ordenamiento jurídico en lo relativo a la actividad económica de los particulares y del estado; y (iii) protección forzada: se beneficia de diferentes garantías normativas, jurisdiccionales e institucionales.”<sup>141</sup> Reconocido en nuestra Cn. En los art. 247y 248.

Es por ello que la Sala de lo Constitucional demuestra que el derecho de propiedad, es toda aquello que faculta a una persona para la disposición de sus bienes en una forma libre en lo referente al uso, goce y disfrute, sin ninguna limitación exceptuando las establecidas por nuestra Cn.<sup>142</sup>

En ese orden de ideas, podemos retomar que el derecho de propiedad, nace desde que el ser humano se ve en la necesidad de querer proteger sus pertenencias, fue en esos momentos que vieron en la necesidad de generar instrumentos por medio de los cuales se le protegiera sus bienes, es así como el estado genera sus leyes de protección de la propiedad, de lo que también tenían que contribuir con un impuesto, el cual se utilizaría para el sostenimiento de la sociedad. En la actualidad nuestra Cn. Sigue velando por este derecho el cual se ha convertido como fundamental tanto para las necesidades del ser humano, como sus aportaciones para el sostenimiento social del país.

---

<sup>141</sup> Sala De Lo Constitucional, *Sentencia de Inconstitucionalidad, Referencia: 107-2014* (El Salvador, Corte Suprema de Justicia 2018).

<sup>142</sup> Sala de Lo Constitucional, *Sentencia de Amparo, Referencia: 145-2015* (El Salvador, Corte Suprema de Justicia, 2015).

### 3.7 Hecho Generador

El hecho generador es denominado también como hecho imponible, ya que hay diferentes puntos de vista pero en la mayor parte de ellos todos tienen una similitud en sus definiciones, en ese sentido podemos mencionar a Villegas lo define como “el acto, conjunto de actos, situación, o acontecimiento que, una vez sucedido en la realidad, origina el nacimiento de la obligación tributaria y tipifica el tributo que será el objeto de la pretensión fiscal.”<sup>143</sup>

La aplicación del hecho generador, tendrá su aplicación en formas distintas en razón del país en que se esté conociendo, ya que cada uno de ellos cuenta con su propia cultura y normativas encaminadas al bien común, retomando algunas de ellas se pueden traer a colación las siguientes: situación de hecho, soporte fáctico, presupuesto de hecho, hecho generador, hecho imponible, entre todas ellas se puede verificar que son diferentes conceptos pero todos encaminados al mismo fin.<sup>144</sup>

Con lo antes expuesto se determina que el hecho generador, parte de dos enfoques uno en lo objetivo; el cual se considera como un acto, hecho, o situación de los bienes de una persona respondiendo a un aspecto material, espacial, temporal y por último un aspecto cuantitativo; el elemento subjetivo que vierte su punto de vista en la relación que tiene el sujeto pasivo frente a un tributo, con el fin de poder así contribuir con el estado.

Por medio de la LGTM en su artículo 12 presenta una definición del hecho generador o hecho imponible, partiendo de “el supuesto previsto en la ley u

---

<sup>143</sup> H. Villegas, eficacia de los principios en el derecho tributario, 348.

<sup>144</sup> Navas Carranza, Blanca Alicia, Piche Lozano, Edwin Eduardo, Valladares Alvarado, Sonia Alejandra, “Formas de extinción de las obligaciones tributarias municipales”, (Tesis, Universidad de El Salvador, El Salvador, año 2017), 40.

ordenanza respectiva de creación de los tributos municipales, que cuando ocurre en la realidad, da lugar al nacimiento de la obligación tributaria".<sup>145</sup> En otras palabras, el hecho generador parte de aquella obligación que tiene el sujeto pasivo ante el Estado, sin dejar a un lado la capacidad económica con este cuenta para contribuir con el desarrollo social.

Por medio del C.T. se le llama impuesto a todo aquel tributo exigido, pero sin ninguna prestación, en donde el hecho generador parte de aquellos negocios, actos o hechos de naturaleza jurídica que ponen de manifiesto la capacidad económica que el sujeto pasivo tenga.<sup>146</sup>

Al retomar las afirmaciones anteriores se concluye que el hecho generador, es un hecho jurídico el cual se encuentra tipificado en la ley, el cual por medio de la capacidad contributiva y su realización, determina el nacimiento de la obligación tributaria, comprendiendo que esta obligación es el vínculo jurídico, que nace de un hecho, acto o situación en la cual la ley obliga al sujeto pasivo a contribuir en base proporcional con el sostenimiento del Estado.

El hecho imponible mantiene cierto grado de Importancia, identificando algunos de ellos, para lo cual se detallan los siguientes:

- a) Para identificar el momento en que nace la obligación tributaria;
- b) Determinar al sujeto pasivo principal;
- c) Fijar los conceptos de incidencia, no incidencia y exención;
- d) Determinar el régimen jurídico de la obligación tributaria;

---

<sup>145</sup> Ley General Tributaria Municipal, (El Salvador, Asamblea Legislativa de El Salvador, 1991).

<sup>146</sup> Código Tributario, (El Salvador, Asamblea Legislativa de El Salvador, 2000).

- e) Para elegir el criterio para la interpretación, para determinar los casos de evasión y definir competencias impositivas.<sup>147</sup>

Por medio de doctrina salvadoreña, se hace referencia a que el hecho imponible es de gran importancia porque se encuentra dentro del rubro de los tributos, en donde afirma que es el “acontecimiento o conjunto de acontecimientos de naturaleza económica descrito en la norma legal que sirve para dar origen a la obligación tributaria”.<sup>148</sup> En efecto en nuestro C.T. lo denomina como hecho generador en el art. 58, lo cual según estudio no tiene ninguna injerencia razón por la cual se utilizan los dos términos por jurisdicción Constitucional Salvadoreña.

El hecho imponible lo refiere como aquel elemento esencial que parte de las diferencias en las categorías tributarias, en otras palabras, esto es la base fundamental para poder diferenciar cuando estamos en presencia de un impuesto, tasa o contribución especial, es por ello que el hecho generador está constituido por la actividad económica que el Estado realiza y que está vinculada con el pago del sujeto pasivo.

La aplicación del hecho generador o base de imposición en el Municipio de San Salvador, según la LDTAM, se realizara tomando como base el balance general que presente que presente la empresa, el cual deberá ser autorizado por la entidad competente, y correspondiendo al año fiscal en curso siempre que la empresa lleve contabilidad formal, caso contrario la Alcaldía de San Salvador determinara l imposición en base a los activos que presente el sujeto pasivo para que este recaigas sobre el impuesto.

---

<sup>147</sup> Legislación Tributaria: *Hecho Generador de la obligación tributaria*, <https://www.mono-grafias.com/trabajos6/letri/letri.shtml>.

<sup>148</sup> Gustavo Adolfo Campos Flores, “*El juicio de inconstitucionalidad de la doble tributación para el caso de las tasas*, (a partir de la sentencia de amparo 101-2006” de fecha 18 de abril de 2012).

Para la Sala de lo Contencioso Administrativo considera que el hecho generador sirve para individualizar a los contribuyentes ya sea como persona natural o jurídica, con solo el requisito de ejercer una actividad económica<sup>149</sup>, razón por la que se remite a la LGTM en el Art. 100 como “el acto jurídico por medio del cual se declara que se ha producido el hecho generador de un tributo municipal, se identifica al sujeto pasivo y se calcula el monto de su cuantía.

### **3.8 Fórmula para Calcular el Impuesto Municipal**

La Ley de Tarifas de Arbitrios de la Municipalidad de San Salvador, en el art. 1 refleja unas tablas por medio de las cuales se impondrá el impuesto, tasas, derechos, licencias y contribuciones, ya sea como persona natural o jurídica, este cálculo se realiza mensualmente y están distribuidos de la siguiente manera:

- a) Actividades económicas dedicadas a la industria y comercio, en las cuales sus activos comprendan 15, 000,000.01 en adelante, pagara un impuesto mensual de 2.057.00 más 0.02 por millar o fracción del excedente.
- b) Actividades económicas dedicadas al rubro financiero, entre ellas: Instituciones de crédito, los bancos privados, las sucursales de bancos extranjeros, asociaciones de ahorro y préstamo, empresas que se dediquen a la compra y venta de valores, empresas de seguros y cualquier otra, que se dediquen a operaciones de crédito, financiamiento, afianzadoras, montepíos y otras similares, con activos de 100,000.000.01 en adelante, pagara un impuesto mensual de 9.615.00 más 0.010 por millar o fracción de millar.

---

<sup>149</sup> Juzgado de lo Contencioso Administrativo de San Miguel, *Sentencia de Interlocutoria*, Referencia: 00014-18-SM-COPA-CO, (El Salvador, Corte Suprema de Justicia).

- c) Las actividades económicas del sector industria pagaran el impuesto según detalle de la tabla siguiente:
- d) Las actividades económicas del sector comercio pagaran impuesto según detalla de la tabla siguiente:
- e) Las actividades económicas del sector financiero pagaran de impuesto mensual según detalle de tabla siguiente:
- f) Las actividades económicas del sector de explotación de minas y canteras pagaran de impuesto mensual de ¢ 25.00.
- g) Las actividades económicas del sector de construcción pagaran de impuesto mensual de ¢ 200.00, si son nacionales, en caso de las extranjeras el impuesto mensual será de ¢ 400.00.
- h) Las actividades económicas del sector de energía por medio de electricidad, gas u otros combustibles, el impuesto mensual será en base a tabla comercial.
- i) Las actividades económicas del sector transporte, almacenaje y comunicaciones el impuesto mensual puede ser desde ¢ 0.25 a ¢ 400.00, según el rubro a que se dedique.
- j) Las actividades económicas del sector de servicios, el impuesto mensual será desde ¢ 0.01 centavo hasta ¢ 15,000.00.
- k) Las actividades económicas del sector de impuestos varios el impuesto mensual será desde ¢ 0.15 centavos a ¢ 1.000.00.

- l) Las actividades económicas del sector de ornato el impuesto mensual será desde ¢ 0.25 centavos a ¢ 5.00.

Fuente: Ley de Tarifas y Arbitrios de la Municipalidad de San Salvador.

Todas las cantidades establecidas en los datos anteriores están reflejadas en colones.<sup>150</sup>

### **3.9 Formas de determinación de impuesto**

Es importante destacar que la aplicación de un impuesto es que no existe ninguna contraprestación, pero su hecho imponible este enmarcado sobre los actos o hechos de naturaleza jurídica o económica, por medio de la cual se pongan de manifiesto la capacidad contributiva del sujeto pasivo, es por ello que para establecer la imposición de un tributo, se tiene que tomar en cuenta la realización de actos que generen riqueza o un beneficio económico, y este sirva para determinar las cantidades con las que puede contribuir, en razón del resultado de la posesión de bienes o con los que realizara en el periodo de sus funciones, sin dejar a un lado el hecho generador y la actividad imponible.<sup>151</sup>

Es de importancia mencionar que al momento de determinar una obligación tributaria se debe tomar en cuenta que cuando se está sobre una base de certeza: es donde se consideran todos los elementos que existan para conocer de forma directa el hecho que pueda generar la obligación tributaria, por otra parte tenemos la determinación sobre una base presunta, la cual corresponde

---

<sup>150</sup> Ley de Tarifas y Arbitrios de la Municipalidad de San Salvador (El Salvador, Asamblea Legislativa de El Salvador, 1980).

<sup>151</sup> Wilma Patricia Tandazo Sarango, “*La falta de determinación de la base imponible*”, (Tesis Universidad de Loja, Ecuador 2014), 18.



a la base de los hechos y circunstancias comparativas con situaciones normales debido a la falta de elementos como lo pueden ser la no veracidad en los libros contables o cualquier otra documentación que sea objeto de fiscalización.

La determinación tributaria el acto o conjunto de actos dirigidos a precisar en cada caso si existe una deuda tributaria (an debeat), quién es el obligado a pagar el tributo al fisco (sujeto pasivo) y cuál es el importe de la deuda (quantum debeat), en ese sentido se puede determinar la obligación tributaria con un solo acto, por ejemplo, la compra de algún bien, por el cual recibes una factura, ticket o boleto, ya que en él se fija el gravamen.<sup>152</sup>

### **3.10 Análisis sobre la aplicación de los Principios de Capacidad Contributiva, Progresividad y Derecho de Propiedad, si estos son o no vulnerados en relación al hecho generador, de la tabla de la base imponible, del municipio de San Salvador**

El Derecho Tributario Constitucional, es un conjunto de normas y principios que surgen por medio de las constituciones, en razón de la delimitación de las competencias tributarias, entre diferentes centros de poder y a la regulación del poder tributario, frente a todos aquellos que son sometidos al mismo, dando así el origen de las garantías y los derechos a los particulares.<sup>153</sup>

El estudio debe comprender todos los principios y normas constitucionales, según data el tiempo en que se están aplicando, ya que el tiempo cambia y las

---

<sup>152</sup> Biblioteca virtual de Derecho, Economía y Ciencias Sociales, "Lecciones de la Hacienda Pública Municipal", <http://www.eumed.net/librosgratis/2009b/563/determinacion%20tributaria.htm>.

<sup>153</sup> German Bidart Campos, *Derecho Constitucional*, (Ediciones Depalma, Buenos Aires, 1954), 51.

generaciones se ven necesarios irse aplicando las normas de acuerdo a la realidad en la que se vive, se dice que el derecho tiene que ir mutando, e innovándose para una mejor aplicación, enmarcándose como un derecho fundamental, en el cual se busquen todos aquellos principios tributarios que estén enmarcados en la Cn.

El Derecho Tributario Constitucional, surge como la máxima expresión de toda actividad impositiva del estado, pero si esta se aparta de los principios por los cuales se constituyó, estaríamos ante un exceso de poder, e una incorrecta aplicación por los órganos del estado, afectando de esa manera a todos sus destinatarios.<sup>154</sup>

El objeto del Derecho Tributario Constitucional: es respetar los derechos individuales fijando los límites de una actividad impositiva y organizar los órganos en donde se desarrollaran.<sup>155</sup>

Las necesidades de los Estados marcan sus fines por medio de los cuales marcan su existencia, y de ahí que el Estado se viste de poder el cual es emanado por la Cn., marcando los derechos de todos los individuos por medio de los cuales se limitan la actividad del Estado.<sup>156</sup> Podemos sostener que el Derecho Constitucional, marca todos los principios rectores por medio de los cuales el ordenamiento jurídico, condiciona al Derecho Tributario a estar sometido a esos principios rectores, es por ello que se sostiene que la fuente del Derecho Tributario Constitucional, se encuentra identificada en los preceptos que están relacionados en materia tributaria por nuestra Cn.

---

<sup>154</sup> H. Villegas, eficacia de los principios en el derecho tributario, 137.

<sup>155</sup> José Luis Pérez De Ayala, *Derecho Tributario*, Tomo I, (Editorial de Derecho Financiero, Madrid España, 1968), 151.

<sup>156</sup> H. García Belsunce, *Estudios financieros*, (Editorial Depalma, Buenos Aires, 1966), 97.

En ese orden de ideas, se enmarca que la LTAMSS, parte su incorporación a nuestro ordenamiento jurídico en la década de los ochenta, antes de la entrada en vigencia la Cn. De 1983 razón por la cual hay muchos principios constitucionales que son vulnerados, para este caso nos interesa los Principios de Capacidad Económica, Derecho de Propiedad y Principio de Progresividad, de los cuales se pueden ver que a la fecha no están conforme a nuestra realidad social, existiendo diferentes sentencias de los diferentes Salas en las cuales muestra la vulneración de esos principios, nuestra realidad social va cambiando continuamente y las leyes tienen que ir mutando según las necesidades que las personas y los cambios que nuestra sociedad va mostrando.

El principio de capacidad contributiva, como se ha mencionado por diferentes autores se enmarca en la necesidad para contribuir en el gasto público, pero no lo encontramos expresamente establecido en nuestra carta magna de una forma expresa, pero si es reconocido por medio de otros principios entre ellos podemos mencionar la equidad y la proporcionalidad en la aplicación de los tributos municipales, eso nos lleva a enmarcar este principio dentro de la doctrina que lo define como la capacidad real de poder contribuir los sujetos pasivos hacia la obligación tributaria de una forma equitativa.

Los anglosajones la Capacidad Contributiva es llamada también capacidad de pago, en virtud que es la manera en que los contribuyentes contribuyen al sostenimiento de los gastos del Estado, de esa forma ha venido evolucionando y en varios países del mundo es consagrada en las constituciones de los países, siendo para muchos autores causa de estudio y análisis, generando así diferentes definiciones sobre el principio de Capacidad Contributiva, pero en su gran mayoría concuerdan con que las riquezas obtenidas por el sujeto

pasivo deberá de contribuir con el Estado en una proporción supuestamente equitativa.

En base a lo antes expuesto se puede retomar que un concepto de capacidad contributiva, vierte sobre aquella aptitud de los sujetos pasivos para pagar los tributos, de esa manera contribuir con el Estado parte de sus riquezas, es por ello que la Sala De Lo Constitucional, De La Corte Suprema de Justicia, en sentencia parte por medio del Legislador quien el cual está llamado a estructurar en sistema de tributos por medio del cual exista la participación de los ciudadanos para el sostenimiento de los gastos públicos en proporción a la aptitud económico social que tenga.<sup>157</sup>

El principio de progresividad, al igual que los demás principios tributarios se vuelve de suma necesidad su aplicación debido a que es la manera en la que los sujetos pasivos deben de contribuir al Estado, y para este caso se ve desde el punto de vista del reparto de la carga tributaria entre todos los sujetos pasivos que tengan capacidad contributiva, de igual forma se expresa como una característica del sistema tributario ya que en la medida en que aumenta la riqueza del sujeto pasivo así debe de aumentar su contribución, retomando lo antes expuesto que quienes tienen mayor riqueza contribuirán en proporción a ella.

Según resolución de la Sala de Constitucional de la CSJ, el principio de progresividad, por regla general establece la alícuota o porcentaje de las contribuciones por lo tanto tiene que irse aumentando en la medida en que aumenta el capital neto del sujeto pasivo, esto sirve como una orientación para

---

<sup>157</sup> Sala De Lo Constitucional, *Sentencia de Inconstitucionalidad, Referencia: 1005-2008* (El Salvador, Corte Suprema De Justicia, 2008).

los órganos legislativos de los Estados para que con ello puedan fijar las bases de las cantidades a exigir en razón de los tributos municipales, sin dejar a un lado la capacidad contributiva de todos los obligados.<sup>158</sup>

Para concluir, es necesario traer a colación que para que este principio pueda obtener los resultados que se esperan, tiene que ir aparejado con otros entre ellos se pueden mencionar la capacidad económica e igualdad, que son como los ejes principales para la aplicación de tributos, en ese sentido sostenemos que el Derecho de Progresividad sirve como fuente para la imposición del tributo, ya que si el sujeto pasivo incrementa sus activos por medio del giro que realice a través de su empresa, así deberá de ser la forma en que se le calculara el monto o cuantía que se le aplicara como impuesto.

Derecho de Propiedad: cuando nos referimos al termino de propiedad estamos ante la tenencia de un objeto o bien del cual se le permite disponer libremente del bien, siempre y cuando este dentro de los límites legales, es por ello que el derecho de propiedad se compone por todos aquellos bienes que son susceptibles de apropiación, los cuales están suscritos dentro de la Cn. Al igual que en la Declaración Universal de Los Derechos Humanos, la cual fue promulgada en el año de 1948, en el seno de la ONU, en su Art. 17 número 1 y 2 que dice “Toda persona tiene Derecho a la propiedad, individual y colectivamente; nadie será privado arbitrariamente de su propiedad”<sup>159</sup>

El derecho a la propiedad consiste en la facultad que poseen todas las personas para: (i) usar libremente los bienes, lo que implica la potestad del propietario

---

<sup>158</sup> Sala De Lo Constitucional, *Sentencia de Inconstitucionalidad, Referencia: 428-2011* (El Salvador, Corte Suprema De Justicia, 2011).

<sup>159</sup> Declaración Universal De Los Derechos Humanos, (París 10 de diciembre de 1948, resolución 217 A).

de servirse de la cosa y de aprovecharse de los servicios que puedan rendir; (ii) gozar libremente los bienes, que se manifiesta en la posibilidad del dueño de recoger todos los productos que acceden o se derivan de su explotación; y (iii) disponer libremente de los bienes, que se traduce en actos de disposición o enajenación sobre la titularidad del bien”,<sup>160</sup>

La Sala de lo Constitucional de la CSJ, este principio cuenta con seis características, siendo estas: de uso pleno, en razón que como titular puede ejercer sus atribuciones siempre y cuando este dentro del marco jurídico y dentro de los derechos a terceros, es exclusivo, por medio de la oposición no permite la intromisión de terceros, es perpetuo, mientras persista el bien siempre existirá el dominio, en razón de que no se puede extinguir por falta de uso, es autónomo, porque no depende de la continuidad de un derecho principal, es irrevocable, en sentido de que por regla general es de voluntad de propietario, y no del solo querer de un extraño, un derecho real, debido a pertenecer a los derechos reales que se otorgan sobre una cosa.

En síntesis el Derecho de Propiedad, nace desde hace mucho tiempo desde que el ser humano se vio en la necesidad de proteger sus bienes, y así crear normas para regirse por medio de ellas, lo cual al pasar del tiempo ha venido evolucionando, y a la fecha el Estado se sirve también para imponer gravamen sobre la propiedad, siempre valorando los principios de Capacidad Económica e Igualdad, reconocido por la ONU, y sin dejar a un lado que son los derechos que se adquieren para, usar, gozar y disponer de una cosa siempre y cuando no se haga un uso prohibido, según leyes que protejan el derecho de propiedad.

---

<sup>160</sup> Sala De Lo Constitucional, *Sentencia de Inconstitucionalidad, Referencia: 428-2011* (El Salvador, Corte Suprema De Justicia, 2011).

Los efectos jurídicos a los que son sometidos los denominados contribuyentes ante la vulneración de los Principios de Capacidad Contributiva, Derecho de Propiedad y Progresividad, según nuestra normativa Cn. Y normativa tributaria, en el marco de la Tarifa de Arbitrios de la Municipalidad de San Salvador, podemos referirnos a: partiremos entonces de la idea que para que surtan efectos jurídicos, tiene que darse una relación, para este caso podemos destacar que existe la relación jurídica tributaria entre el estado como sujeto activo y el contribuyente como sujeto pasivo.

Teniendo la existencia de esa relación, podemos decir que surgen derechos y obligaciones para ambas partes las cuales están reguladas por medio de normas tributarias. Cuando se establecido la relación jurídica tributaria y esta es violentada por cualquiera de las partes involucradas esto lleva a consecuencias para lo cual lo denominaremos como efectos jurídicos, cuando el sujeto pasivo paga un tributo municipal el efecto va encaminado a disminuir sus activos, de igual forma si los cobros no están regidos por los principios Cn. Vulneran los derechos de los contribuyentes.

En ese sentido la municipalidad es afectada en razón que deja de percibir fondos que le son de mucha utilidad para el desarrollo del mismo, es por ello que la municipalidad de San Salvador debe de contar con una ley tributaria que garantice todos los principios constitucionales.

## **CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES**

En todo trabajo de investigación es de suma importancia concluir y realizar las recomendaciones que sean pertinentes, según los datos recabados durante la historia y comparados con la realidad, con ello concluir tanto su nacimiento como su conclusión y poder obtener la información necesaria para la comprensión y evaluación de los datos investigados, por medio de los cuales nos permitan realizar las recomendaciones necesarias para la no vulneración de los principios Constitucionales y Tributarios, enunciados en los Principios de Capacidad Contributiva, Progresividad y Derecho de Propiedad, en relación a la aplicación en la Ley de Arbitrios de la Municipalidad de San Salvador.

### **Conclusiones**

Con fundamento en la investigación anteriormente realizada acerca del análisis y la vulneración de principios generales del derecho tributario, algunos establecidos en nuestra Constitución y otros doctrinariamente, así como diferentes criterios adoptados por las diferentes Salas de la CSJ, consideramos que se han establecidos los extremos planteados en las hipótesis de nuestra investigación en referencia a las hipótesis generales y específicas.

En cuanto al principio de Capacidad Contributiva se concluye que es un pilar dentro del sistema tributario del país, el cual no se cumple en su totalidad, debido a que su aplicación no es conforme a la realidad de los activos con los que cuentan los contribuyentes, en razón que no es impuesto en base a



proporción, y de esta manera no se está cumpliendo la obligación tributaria impuesta por la municipalidad de San Salvador.

Con respecto al Principio de Progresividad, no es aplicado en forma equitativa por motivos que se debe aplicar mediante la proporción en el tiempo de los bienes del contribuyente, si hay aumento de bienes deberá de existir un aumento de capital y por ende con base a esa proporción se determinara la capacidad contributiva del sujeto pasivo y de esa manera aumentar o disminuir en su caso el impuesto aplicado por la municipalidad.

Para el Principio de Derecho de Propiedad está enfocado como la necesidad del ser humano a proteger los bienes que ha adquirido durante su existencia y que deben de estar protegidos por medio de normas jurídicas justas, para que no exista intromisión de terceros, esta regulación le será de utilidad tanto al sujeto pasivo como a la municipalidad, ya que en razón de la cantidad de bienes con las que cuentan las personas, así será la forma para la aplicación del tributo que deberá pagar, será para contribuir al sostenimiento de la municipalidad, siendo su aplicación proporcional con base a la capacidad contributiva y económica.

### **Recomendaciones**

El análisis sobre la base de los principios tributarios relacionados a la imposición de impuestos en razón de la vulneración de los Principios de Capacidad Contributiva, Derecho de Progresividad y Derecho de Propiedad, en el municipio de San Salvador, se recomiendan:

En el marco de la imposición de tributos municipales, para el sostenimiento del Estado, y en lo principal en el área metropolitana es de suma importancia que

se cree una nueva Ley de Tarifas de Arbitrios de la municipalidad de San Salvador, por medio de la cual se mejore las condiciones para la recaudación de tributos, respetando y garantizando los derechos tributarios y derechos constitucionales, en razón que dicha ley fue aprobada en el año de 1980, antes que entrara en vigencia nuestra Cn. De 1983, y como se puede observar hay muchos principios tributarios que no están de acorde con la realidad social en la que vivimos.

Realizar una actualización en nuestra Cn para que sea incluido el derecho de capacidad contributiva a la imposición de impuestos municipales, los cuales deberán de generarse el mecanismo adecuado para que su aplicación no sea de forma antojadiza, con ello garantizar que la aplicación del tributo sea en proporción a la capacidad económica con la que cuente el sujeto pasivo.

Que sean tomadas en consideración las resoluciones emitidas por las diferentes salas de nuestro país, las cuales versan sobre la no vulneración de los principios tributarios y principios constitucionales y la creación de procedimientos ágiles y concretos para una igualdad tanto en la recaudación de tributos municipales, como en la aplicación de los mismos versados sobre los derechos conferidos a los sujetos pasivos.

Que la Alcaldía de San Salvador lleve a cabo programas que estimulen a los sujetos pasivos y hagan conciencia sobre la necesidad de la recaudación de los tributos, de igual forma que sean ilustrados para que serán invertidos dichos tributos.

Por último, se recomienda a todas las personas contribuyentes del área metropolitana que se informen por los medios adecuados legales establecidos,

de cuáles son sus derechos como contribuyentes al igual a las obligaciones que están sujetos legalmente, y así puedan contribuir de una forma equitativa y proporcional a su capacidad económica, al sostenimiento de los gastos del estado.

## BIBLIOGRAFIA

### Libros

Arrebola, Ponte, *La Búsqueda de la Seguridad y el Orden en las Calles de Roma: Derecho Romano, 2005* (Dykinson, 2005).

Bernard, Tomas Diego, *La Ciudad*, (La Plata: Instituto de Derecho Municipal y Urbanismo 1988).

Belizario, Héctor, *Curso de finanzas, derecho financiero y tributario: Concepto y Especies de Tributos* (España, Lex Nova 200).

Benavente, Matus, Manual. "Finanzas Publicas". (Ed. Jurídica de Chile. Santiago. 1962).

Cacciari, Massimo, *La Ciudad*, (España, Barcelona: Editorial Gustavo Gili SL, 1944).

Calvo, Nicolau E. *Curso de Derecho Financiero y Derecho Tributario*

Carmona, Salvador Valencia, *Gobierno Local y Municipal Latinoamericano, Instituto de Investigaciones Jurídicas* (México: UNAM, 2008).

Celador, Fernando de la Hucha, *Derecho Financiero de Navarra: Los Ingresos Públicos*, (Navarra: Pamplona 2006).

Coulanges, Fustel, *La Ciudad Antigua*, (Madrid, Edaf 2007).

Jacob, Mario, “*Manual básico de introducción al derecho financiero tributario*”, (mayo 2007).

Eduardo Gamero Casado, “*Manual Básico de Derecho*”.

Enterría, Eduardo García, *Sobre la naturaleza de las tasas y las tarifas de los servicios públicos*, (Madrid, 1953).

Dino Jarach, *Introducción al Estudio del Derecho Tributario* (Buenos Aires, Editorial Adeleo- perrot. 1999).

Dorantes Chávez, Luis Felipe, *Derecho Fiscal*, (México, Patria 2014)

Fernández, Javier Rodríguez, *Hacienda y Finanzas Municipales*”, (Madrid España, Monografías Jurídicas 2001).

Fernández Sagardi, Augusto. Breves reflexiones sobre una reforma del Impuesto Sobre la Renta. El mercado de valores año LIX. Sicco, México, 1999.

Flores, Ernesto, *Elementos de finanzas públicas mexicanas*, (Editorial Porrúa, México, 1985).

García, Marco, *El principio de Capacidad Contributiva, criterio esencial para una reforma legal*. (Tomo XVII colección de estudios jurídicos, Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, México 2000).

Garrigues, “*Guía de Negocios en España Sistema Fiscal*”, España, n.1 (2015).

Georg Jellinek, *Teoría General del Estado*, 6ª ed. (México: Fondo de Cultura Económica).

González, Agustín Bravo, *Derecho Romano*, 29ª ed. (Argentina: Porrúa.1994).

Giordano, Juan Manuel, *El municipio y la Municipalidad: construyendo un nuevo marco legal para el Desarrollo Municipal*, (San Salvador: ISAM 1988).

Hinojosa, Eduardo, *La Historia del Derecho Romano*, tomo I (España, Ronda de Atocha 1880).

Kuri De Mendoza, Silvia Lizette, *Manual de derecho financiero, proyecto de reforma judicial I'*. (San Salvador, El Salvador 1993).

Lara, Juan Estrada, *La defensa fiscal: Conceptos, teorías y procedimientos* (México, Pac, 1999).

Leal Osorio, Salvador Antonio, *El Municipio en Roma*, (2013).

Magaña, Álvaro, *Derecho Constitucional Tributario, el principio de legalidad*. (Tomo v, talleres gráficos UCA. 1993, San salvador, El salvador).

Menéndez Moreno, Alejandro, *Derecho Financiero y Tributario* (Valladolid: Lex Nova 2000).

Orellana, Erick Rivera, *El Salvador: Historia Mínima*, 1ª ed. (El Salvador: Universidad de El Salvador 2011).

Ortega, Rafael, *curso de derecho financiero I. Derecho Tributario parte general*. 8ª (Edición, Editorial Civitas, Madrid 2004).

Ortiz Alfaro, *Luis Fernando y Elías ABEL*.

Paredes Hurtado, May, "Contribuciones Especiales en Ecuador y España", *Ecuador*, (2011).

Peres Royo, Fernández, *Derecho financiero tributario, parte general*, 7º Edición, (Civitas, Madrid España, 1997).

Peña, Migdalia, *La administración financiera gubernamental un enfoque integral en Cuba*, 2011, (Cuba, Universidad de las Tunas)

Posada, Adolfo, *El régimen municipal de la ciudad moderna*, 3ª ed. (España Madrid: 1936)

Provoste, Mario Fernández, *Principios de Derecho Tributario*, ed. Jurídica (Chile, 1952).

Queralt, Juan Martín, *Derecho Tributario*, 13ª ed. (Valencia: 2008).

Quijano, Raúl Teodoro, *Derecho Municipal*.

Romay, Adriano Carmona, *Derecho Municipal: Definiciones, Autonomía Científica y Didáctica, Relaciones y Fuentes*, (México: Universidad Autónoma 2011).

Sánchez, María Leticia, *Lecciones de Derecho tributario*, 2ª ed. (México: Editorial Cárdenas, 1998).

Sobral, Enrique M., *Elementos de Hacienda Pública*, ed. Botas (México 1939)

Soler, *Derecho Tributario Económico Constitucional Administrativo Penal*.

Valdés, Ramón, *curso de Derecho Tributario, tomo I, 2ª Edición*, (Editorial de Palma, Buenos Aires 1970)

Valdez, Mario Zamora, *Derecho Municipal*, ed. Lim (Pueblo Libre Lima: 1985).

Villegas, Héctor Belisario. *Curso de finanzas, derecho financiero y tributario*, 9º Edición, (Astrea, Buenos Aires, Argentina, 2005).

### **Tesis**

Cornejo Flores, et al., “eficacia de los principios constitucionales de progresividad y no confiscación en las reformas relativas a la imposición y cálculo del impuesto sobre la renta”. (Tesis de grado, Facultad de Jurisprudencia y Ciencias Sociales, Universidad de El Salvador, San Salvador, El Salvador, 2013).

Henry José Agobian Viettri, “*La Prima en el Contrato de Seguros en la Legislación Venezolana*” (tesis de grado, Universidad Católica Andrés Bello, 2008).

Hernán David, Irigoyen Rodríguez, “*La delación como hecho generador del impuesto a la herencia*”, (tesis de grado, Universidad San Francisco de Quito, 2012)



Ivis Viviana Valencia Olivo, “Análisis del tributo extrafiscal en relación al principio de capacidad económica” (tesis de grado, Pontificia Universidad Católica del Ecuador, 2016).

Rodríguez, Napoleón, “Elementos de Historia del Derecho”, primer tomo, (Departamento de Publicaciones, Facultad de Jurisprudencia y Ciencias Sociales, Universidad de el Salvador).

Navas Carranza, Blanca Alicia, Piche Lozano, Edwin Eduardo, Valladares Alvarado, Sonia Alejandra, “Formas de extinción de las obligaciones tributarias municipales”, (Tesis, Universidad de El Salvador, El Salvador, año 2017).

Nidia Victoria Jordán Villeda, “*Interpretación Constitucional de la Naturaleza de las Tasas*” (tesis de grado, Universidad Rafael Landívar de Guatemala, 2013)

Ortiz Alfaro, Luis Fernando y Elías ABEL, *Eficacia de los principios en el derecho tributario salvadoreño*, (Tesis de grado, Facultad de Jurisprudencia y Ciencia Sociales, Universidad de El Salvador, San Salvador, El Salvador, 2010).

Parada Díaz, José Romero, “Estudio somero sobre los procedimientos tributarios administrativos y contenciosos”, (Tesis, San Salvador, 1986).

Wilma Patricia Tandazo Sarango, “*La falta de determinación de la base imponible, para el pago del impuesto por patente Municipal para el ejercicio de una profesión*”, (Tesis Universidad de Loja, Ecuador 2014).

Yaneth Marcela Mosco, “*La naturaleza de la parafiscalidad en la Hacienda Pública*” (tesis de grado, Universidad Jorge Tadeo Lozano de Bogotá, 2013).

### **Legislación**

Código Municipal (El Salvador, Asamblea Legislativa de El Salvador, 2003).

Código Tributario, (El Salvador, Asamblea Legislativa de El Salvador, 2000).

Constitución de la república de El Salvador, (El Salvador, Asamblea Legislativa, de El Salvador 1871).

Constitución Política De La República de El Salvador (El Salvador, Asamblea Legislativa de El Salvador de 1939).

Instituto Salvadoreño de Desarrollo Municipal, *Manual para la Aplicación de la Ley General Tributaria Municipal: “Definiciones y Aplicación de Conceptos Básicos para el Establecimiento de Tributos Municipales”*, (San Salvador: Isdemu, 1993).

Ordenanza Reguladora de las Tasas por Servicios Municipales de San Salvador (El Salvador, Alcaldía Municipal de San Salvador).

Ley de Tarifas y Arbitrios de la Municipalidad de San Salvador (El Salvador, Asamblea Legislativa de El Salvador, 1980)

Ley General Tributaria Municipal, (El Salvador, Asamblea Legislativa de El Salvador, 1991).

## **Jurisprudenciales**

Sala de lo Constitucional, *Sentencia Definitiva, Referencia 6-IX-1999* (El Salvador, Corte Suprema de Justicia, 1999).

Sala de lo Constitucional, *Sentencia de Amparo, Referencia 43-2006* (El Salvador, Corte Suprema de Justicia, 2006).

Sala de lo Constitucional, *Sentencia Definitiva, Referencia 13-III-2006*, (El Salvador, Corte Suprema de Justicia, 2006).

Sala De Lo Contencioso Administrativo, *Sentencia definitiva, referencia 321-2007* (El Salvador, Corte Suprema de Justicia, 2007).

Sala de lo Constitucional, *Sentencia de Amparo, Referencia 81-2007/93-2007*, (El Salvador, Corte Suprema de Justicia, 2007)

Sala de lo Constitucional, *Sentencia de Amparo, Referencia, 3-VII-2008* (El Salvador, Corte Suprema de Justicia, 2008).

Sala De Lo Constitucional, *Sentencia de Inconstitucionalidad, Referencia: 1005-2008* (El Salvador, Corte Suprema De Justicia, 2008).

Sala de lo Constitucional, *Sentencia de Amparo, Referencia 660-2010* (El Salvador, Corte Suprema de Justicia, 2010).

Sala de lo Constitucional, *Sentencia de Amparo, Referencia: 9-VII-2010* (El Salvador, Corte Suprema de Justicia, 2010).

Sala de lo constitucional, *Sentencia definitiva, Referencia 201-2010*, (El Salvador, Corte Suprema de Justicia, 2010).

Sala de lo Constitucional, *Sentencia Definitiva, Referencia: 4-V-2011* (El Salvador, Corte Suprema de Justicia, 2011).

Sala de lo Constitucional, *Sentencia Definitiva, Referencia 276-2011* (El Salvador, Corte Suprema de Justicia, 2011).

Sala De Lo Constitucional, *Sentencia de Inconstitucionalidad, Referencia: 428-2011* (El Salvador, Corte Suprema De Justicia, 2011).

Sala De Los Constitucional, *Sentencia De Amparo, Referencia: 533-2009* (El Salvador, Corte Suprema De Justicia, 2011).

Sala de lo Constitucional, *Sentencia de Amparo, Referencia: 771-2012* (El Salvador: Corte Suprema de Justicia, 2012).

Sala de lo Constitucional, *Sentencia de Amparo, Referencia: 18-2012* (El Salvador, Corte Suprema de Justicia, 2012).

Sala de lo Constitucional, *Sentencia de Amparo, Referencia: 561-2009* (El Salvador, Corte Suprema de Justicia, 2012)

Sala de lo Constitucional, *Sentencia Definitiva, Referencia 15-XI-2013*, (El Salvador, Corte Suprema de Justicia, 2013).

Sala de lo Constitucional, *Sentencia de Amparo, Referencia 14-XII-2015*, (El Salvador, Corte Suprema de Justicia, 2015).

Sala de Lo Constitucional, *Sentencia de Amparo, Referencia: 145-2015* (El Salvador, Corte Suprema de Justicia, 2015).

Sala de lo Constitucional, *Sentencia de Amparo: 742-2015* (El Salvador, Corte Suprema de Justicia, 2015).

Sala De Lo Contencioso Administrativo, *Sentencia de Amparo, Referencia: 105-2016*, (El Salvador, Corte Suprema De Justicia 2016).

Sala De Lo Constitucional, *Sentencia de Inconstitucionalidad, Referencia: 107-2014* (El Salvador, Corte Suprema de Justicia 2018).

### **Electrónicas**

Arturo Cisneros Canto, *Semanario Judicial de la Federación: (Segunda Sala: Quinta Época, 1932)*, <http://sjf.scjn.gob.mx/SJFSist/Documentos/Tesis/809/809532.pdf>.

Biblioteca virtual de Derecho, Economía y Ciencias Sociales, "*Lecciones de la Hacienda Pública Municipal*", <http://www.eumed.net/libros-gratis/2009b/563/determinacion%20tributaria.htm>.

Declaración Universal De Los Derechos Humanos, (París 10 de diciembre de 1948, resolución 217 A), <http://www.un.org/es/universal-declaration-human-rights/>.

Legislación Tributaria: *Hecho Generador de la obligación tributaria*,  
<https://www.monografias.com/trabajos6/letri/letri.shtml>.

Impuestos en El Salvador, (UC & UC América, S.C., 2010), <http://www.uccs-america.org/espanol/Archivos/Biblioteca/Impuestos/Impuestos%20en%20El%20Salvador.pdf>

## ANEXOS

**PRESENTAR FOTOCOPIA DE NIT**  
**DECLARACION DEL IMPUESTO MUNICIPAL**  
**Y/O SOLICITUD DE MODIFICACION** 18 No. **0061211** F-3  
**Deberá incluir centavos en las cifras**

CONTRIBUYENTES A DECLARAR ESTE FORMULARIO  
**LOS CLASIFICADOS EN LA GUIA DEL F-3**

Cuenta Financiera N°																
Ejercicio: día mes año			CAE			01			9							
03 Del			04 Al			NIT			02			8				
I D E N T I F I C A C I O N	Primer Apellido/Razon Social					Segundo Apellido					Nombres					
	05					06					07		08			
	Calle/Avenida					Número					Apto./Local					
	09 Otros datos que complementen el domicilio										10		15		5	
													día mes año			
	11 Departamento / Municipio					12		13		16		4				
	14 Actividad Económica: Giro del negocio, actividad económica principal o profesión					17					Clave Catastral		3			
											18		Area utilizada en m <sup>2</sup>			

CALCULO DEL IMPUESTO MUNICIPAL				
Impuesto computado municipal		100		1
Fondo específico fiscal		+	105	7
Multa por declaración extemporánea, omisión de pago, modif. de declarac. extemporánea.		+	110	3
Pago a cuenta		-	115	9
N° Declaración del ejercicio anterior	120	5	-	125
Crédito aplicable del ejercicio anterior			-	130
Liquidación anual del impuesto en declaración que modifica		=	135	3
Liquidación anual del impuesto (Si el resultado es negativo, anótelo entre paréntesis)				
Lleve resultado liquidación Cod.(135) a Cod. (140) si ésta es negativa		Lleve resultado liquidación Cod.(135) a Cod. (145) si ésta es positiva		
Total a aplicar a próxima declaración	140	9	TOTAL A PAGAR	145

Declaro bajo juramento que los datos contenidos en la presente declaración son expresión fiel de la Verdad, por la que asumo la responsabilidad correspondiente	Uso exclusivo Institución			
	Fecha de Recepción			
	día	mes	año	1
	350			
Nombre y Firma del Contribuyente o Representante Legal		Firma y Sello del Asesor Autorizado		Firma y Sello del Receptor Autorizado
155 NIT		7		

J.N. FERNANDEZ - 2225-8313

**LLENAR SI LLEVA CONTABILIDAD FORMAL**

BALANCE GENERAL RESUMIDO		VALORES	
<b>ACTIVO</b>			
CIRCULANTE	400		
MOBILIARIO, PLANTA Y EQUIPO	+ 401		
INMUEBLES	+ 402		
DIFERIDO Y TRANSITORIO	+ 403		
OTROS ACTIVOS	+ 404		
DEFICIT	+ 405		
TOTAL ACTIVO	= 406		4
<b>PASIVO Y PATRIMONIO</b>			
CIRCULANTE	407		
FIJO	+ 408		
DIFERIDO Y TRANSITORIO	+ 409		
CAPITAL	+ 410		
RESERVAS	+ 411		
UTILIDADES	+ 412		
TOTAL PASIVO Y PATRIMONIO	= 413		7

TRASLADAR VALOR DE LA CASILLA (406) A CASILLA (100)

**LLENAR SI NO LLEVA CONTABILIDAD FORMAL**

ACTIVO RESUMIDO AL 31 DE DICIEMBRE DEL EJERCICIO QUE DECLARA	VALOR	
EFFECTIVO	500	0
MERCADERIA	+ 501	9
MOBILIARIO Y EQUIPO	+ 502	8
TOTAL DE ACTIVOS	= 503	7

TRASLADAR VALOR DE LA CASILLA (503) A CASILLA (105)

**INFORMACION ADICIONAL**

INGRESOS BRUTOS GRAVABLES	VALOR	
VENTAS	600	5
SERVICIOS	+ 601	4
OTROS	+ 602	3
TOTAL DE INGRESOS	= 603	2

TRASLADAR VALOR DE LA CASILLA (603) A CASILLA (200)



CONTRIBUYENTES A DECLARAR CON ESTE FORMULARIO  
**IMPUESTOS FIJOS**

**CUENTA FINANCIERA No.**

Ejercicio:		día	mes	año	día	mes	año	CAE	01		9					
03	Del			04	Al			NIT	02		8					
<b>I D E N T I F I C A C I O N</b>	Primer Apellido / Razón Social				Segundo Apellido				Nombres							
	05															
	06	Calle / Avenida						07	Número		08	Apto. / Local				
												No. Declaración que modifica				
	09	Otros datos que complementen el domicilio						10	Colonia o Barrio							
	11	Departamento / Municipio				12	Teléfono		13	Fax		15	día	mes	año	5
	14	Actividad Económica: Giro del negocio, actividad económica principal o profesión						16	Clave Catastral				4			
							17	Area utilizada en m <sup>2</sup> :								

<b>A1 LLENAR SI LLEVA CONTABILIDAD FORMAL</b>	100	
Total Activo		0
<b>A2 LLENAR SI NO LLEVA CONTABILIDAD FORMAL</b>	105	
Total Activo		4

<b>B INGRESOS</b>		
Total de Ingresos Brutos	200	8

<b>C. CALCULO DEL IMPUESTO MUNICIPAL</b>			
Impuesto computado municipal		300	7
Fondo específico fiscal		+ 305	1
Multa por declaración extemporánea, omisión de pago, modif. de declarac. extemporánea		+ 310	5
Pago a cuenta		- 315	9
No. Declaración ejercicio anterior	320		3
Crédito aplicable del ejercicio anterior		- 325	7
Liquidación anual del impuesto en declaración que modifica		- 330	1
Liquidación del impuesto (Si el resultado es negativo, anótelo entre paréntesis)		= 335	0
Lleve resultado liquidación a Cod. (340) si ésta es negativa		Lleve resultado liquidación a Cod. (345) si ésta es positiva	
Total a aplicar a próxima declaración	340	TOTAL A PAGAR	345
			3

Declaro bajo juramento que los datos contenidos en la presente declaración son expresión fiel de la verdad, por lo que asumo la responsabilidad correspondiente	Uso exclusivo Institución				
	Fecha de Recepción				
	350	día	mes	año	1
Nombre y Firma del Contribuyente o Representante Legal		Firma y Sello del Asesor Autorizado		Firma y Sello del Receptor Autorizado	
355 NIT		1			