

**UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR
FACULTAD DE JURISPRUDENCIA Y CIENCIAS SOCIALES
SEMINARIO DE GRADUACION EN CIENCIAS JURIDICAS AÑO 2008
PLAN DE ESTUDIO 1993**



**“LA EFICACIA DE LOS PROCEDIMIENTOS DE COBRO DE LA DEUDA
TRIBUTARIA MUNICIPAL APLICADOS POR LA MUNICIPALIDAD DE ANTIGUO
CUSCATLAN Y SOYAPANGO PARA LA RECUPERACION DE LA MORA
TRIBUTARIA”**

**TRABAJO DE INVESTIGACION PARA OPTAR AL TITULO DE:
LICENCIADA EN CIENCIAS JURIDICAS**

PRESENTAN:

**AQUINO BARAHONA, LORENA ESMERALDA
ORELLANA LOPEZ, SILVIA MERCEDES
PACHECO ESPINOZA, THELMA DAISY**

**DIRECTOR DE SEMINARIO DE GRADUACIÓN:
LICENCIADO EUGENIO TEVEZ CASTILLO**

CIUDAD UNIVERSITARIA, SAN SALVADOR, FEBRERO DE 2009.

UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR

MASTER RUFINO ANTONIO QUEZADA SANCHEZ
RECTOR

MASTER MIGUEL ANGEL PEREZ RAMOS
VICERRECTOR ACADÉMICO

MASTER OSCAR NOE NAVARRETE ROMERO
VICERRECTOR ADMINISTRATIVO

LICENCIADO DOUGLAS VLADIMIR ALFARO CHAVEZ
SECRETARIO GENERAL

DOCTOR RENE MADECADEL PERLA JIMENEZ
FISCAL GENERAL

FACULTAD DE JURISPRUDENCIA Y CIENCIAS SOCIALES

DOCTOR JOSE HUMBERTO MORALES
DECANO

LICENCIADO OSCAR MAURICIO DUARTE GRANADOS
VICEDECANO

LICENCIADO FRANCISCO ALBERTO GRANADOS HERNANDEZ
SECRETARIO

LICENCIADA BERTHA ALICIA HERNANDEZ AGUILA
COORDINADORA DE LA UNIDAD DE SEMINARIO DE GRADUACIÓN

DOCTOR HENRY ALEXANDER MEJIA
DOCENTE DIRECTOR DE SEMINARIO DE INVESTIGACIÓN

INDICE

PÁGINA

INTRODUCCION.....	i	
CAPITULO I		
PLANTEAMIENTO, FORMULACIÓN Y DELIMITACIÓN DEL PROBLEMA DE INVESTIGACIÓN.		
1.1	SITUACIÓN PROBLEMÁTICA.....	1
1.2	ENUNCIADO DEL PROBLEMA.....	4
1.3	DELIMITACIÓN DEL PROBLEMA.....	4
1.3.1	Teórica.....	4
1.3.2	Geográfica.....	5
1.3.3	Temporal.....	5
1.4	JUSTIFICACIÓN DE LA INVESTIGACIÓN.....	6
1.5	OBJETIVOS DE LA INVESTIGACIÓN.....	7
1.5.1	Objetivo General.....	7
1.5.2	Objetivos Específicos.....	8
1.6	MARCO DE REFERENCIA.....	8
1.6.1	Antecedentes de Investigación.....	8
1.6.2	Antecedentes Históricos.....	10
1.6.2.1	Antecedentes Internacionales.....	10
1.6.2.2	Antecedentes a Nivel Nacional.....	13
1.6.2.2.1	Época Colonial.....	13
1.6.2.2.2	Época Independista.....	13
1.6.2.2.3	Periodo de Maximiliano Hernández Martínez.....	14
1.6.2.2.4	Constitución de la República de 1950.....	15
1.6.2.2.5	Golpe de Estado de 1979.....	16

1.6.2.2.6	Promulgación del Código Municipal de 1986.....	18
1.7	BASE DOCTRINARIA.....	19
1.7.1	Municipio.....	19
1.7.1.1	Autonomía.....	21
1.7.2	Los Tributos.....	22
1.7.2.1	Clasificación de los Tributos Municipales.....	23
1.7.3	Relación Jurídica Tributaria.....	24
1.7.3.1	Sujeto Pasivo o Contribuyente.....	25
1.7.3.2	El Pago de la Obligación Tributaria.....	25
1.7.4	Mora Tributaria.....	26
1.7.5	Procedimiento Tributario.....	27
1.8	FUNDAMENTO JURÍDICO.....	29
1.8.1	Constitución de la República de El Salvador.....	29
1.8.2	Código Municipal.....	31
1.8.3	Ley General Tributaria Municipal.....	33
1.8.4	Ley Orgánica del Instituto Salvadoreño de Desarrollo Municipal.....	37
1.9	HIPÓTESIS Y OPERACIONALIZACIÓN.....	38
1.9.1	Hipótesis General.....	38
1.9.2	Hipótesis Específicas.....	38
1.9.3	Operacionalización.....	39

CAPITULO II

EVOLUCIÓN HISTÓRICA DE LOS TRIBUTOS EN EL SALVADOR Y ANTECEDENTES DE LOS MUNICIPIOS DE SOYAPANGO, Y ANTIGUO CUSCATLÁN.

2.1	EVOLUCIÓN HISTÓRICA DEL TRIBUTO.....	41
-----	--------------------------------------	----

2.1.1	Origen de los Tributos.....	41
2.2	EVOLUCIÓN HISTÓRICA DE LOS MUNICIPIOS.....	44
2.2.1	Origen de los Municipios.....	44
2.2.2	Naturaleza Histórica y Funcional del Municipio	46
2.2.3	Antecedentes del Municipio de Antiguo Cuscatlán.....	48
2.2.4	Antecedentes del Municipio de Soyapango.....	52
2.3	LOS TRIBUTOS MUNICIPALES A NIVEL SALVADOREÑO.....	55
2.3.1	Tributo Estatal en El Salvador.....	55
2.3.2	Tributos Municipales en El Salvador.....	58
2.4	ANTECEDENTES DE LOS MUNICIPIOS Y SU RÉGIMEN DE TRIBUTACIÓN EN LAS CONSTITUCIONES DE 1898 A 1950.....	59
2.4.1	Constitución política de los Estados Unidos de Centroamérica de 1898.....	59
2.4.2	La Constitución de 1824.....	60
2.4.3	La Constitución de 1841.....	61
2.4.4	Constitución Política de 1871.....	63
2.4.5	Constitución Política de 1872.....	63
2.4.6	Constitución Política de 1880.....	64
2.4.7	Constitución Política de 1883 y 1886.....	64
2.4.8	Constitución Política de 1939.....	64
2.4.9	Constitución Política de 1945.....	65
2.4.10	Constitución Política de 1950.....	65
2.4.11	Constitución de la República de 1983.....	66
2.5	EL MUNICIPIO Y SU RÉGIMEN DE TRIBUTACIÓN EN LAS LEYES SECUNDARIAS SALVADOREÑAS.....	69
2.5.1	La Ley del Ramo Municipal de 1908.....	70
2.5.2	Código Municipal de 1986	70

2.5.3	Ley de Vialidad.....	73
2.6	EL SISTEMA VIGENTE DE INGRESOS MUNICIPALES.....	76

CAPITULO III

GENERALIDADES DE LOS TRIBUTOS

3.1	NOCIÓN DE TRIBUTO.....	79
3.1.1	Concepto de Tributo.....	81
3.2	CARACTERÍSTICAS DEL TRIBUTO.....	84
3.2.1	Características del Tributo Municipal.....	87
3.3	NATURALEZA DEL TRIBUTO.....	89
3.4	IMPORTANCIA DE LOS TRIBUTOS.....	90
3.5	OBJETO DE LOS TRIBUTOS.....	90
3.6	CLASIFICACIÓN DE LOS TRIBUTOS.....	92
3.6.1	Impuesto.....	94
3.6.1.1	Concepto.....	95
3.6.1.2	Características del impuesto.....	96
3.6.1.3	Naturaleza jurídica.....	97
3.6.1.4	Fundamentos ético-políticos.....	98
3.6.1.5	Clases de Impuestos.....	99
3.6.1.6	Ejemplo de Impuestos.....	101
3.6.2	Tasas.....	107
3.6.2.1	Definición.....	107
3.6.2.2	Objeto.....	109
3.6.2.3	Hecho Imponible.....	110
3.6.2.4	Sujetos Pasivos.....	110
3.6.2.5	Características esenciales de las tasas.....	110
3.6.2.6	Clasificación de las Tasas.....	112

3.6.2.7	Valor Pecuniario.....	113
3.6.2.8	Ejemplos de Tasas.....	114
3.6.3	Contribuciones Especiales.....	115
3.6.3.1	Concepto.....	115
3.6.3.2	Características.....	116
3.6.3.3	Objeto.....	117
3.6.3.4	Hecho Imponible.....	117
3.6.3.5	Sujetos Pasivos.....	118
3.6.3.6	Ejemplos de Contribuciones Especiales.....	118

CAPITULO IV

LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA MUNICIPAL

4.1	DEFINICIÓN.....	121
4.2	NACIMIENTO O FUENTES DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA.....	127
4.2.1	¿Cómo Nace la Obligación Tributaria?.....	129
4.3	CARACTERÍSTICAS.....	131
4.4	RELACIÓN JURÍDICA TRIBUTARIA.....	132
4.4.1	Clases de Relaciones Jurídico Tributarias.....	136
4.5	SUJETOS DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA MUNICIPAL.....	137
4.5.1	Sujeto Activo.....	137
4.5.2	Sujeto Pasivo.....	139
4.5.2.1	Características de los Sujetos Pasivos.....	140
4.5.2.2	Categorías de Sujetos Pasivos.....	140
4.5.2.3	Diferencia entre Sujeto Pasivo y Contribuyente.....	142
4.6	HECHO GENERADOR O IMPONIBLE.....	142
4.6.1	Definición.....	142
4.6.2	Naturaleza.....	144

4.6.3	Elementos.....	145
4.7	NACIMIENTO DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA.....	146
4.8	FORMAS DE EXTINGUIR LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA.....	149
4.8.1	El Pago.....	150
4.8.2	La Compensación.....	153
4.8.3	La Prescripción.....	153

CAPITULO V

PROCEDIMIENTOS DE COBROS DE LA DEUDA TRIBUTARIA MUNICIPAL.

5.1	PROCEDIMIENTOS DE COBRO EXTRAJUDICIAL DE LAS TASAS E IMPUESTOS MUNICIPALES.....	155
5.1.1	Cobro Normal.....	156
5.1.1.1	Cobro Diario Por Administración	157
5.1.1.2	Cobro Periódico Administrativo.....	158
5.1.1.3	Cobro Periódico Por Comisión.....	159
5.1.1.4	Cobro Administrativo con Convenio de Pago.....	160
5.1.2	Cobro Administrativo o Extrajudicial en situación de mora.....	163
5.2	PROCEDIMIENTO JUDICIAL DE COBRO (Art. 119 L.G.T.M.).....	167

CAPITULO VI

“RESULTADOS DE LA INVESTIGACIÓN”

6.1	INTRODUCCIÓN.....	172
6.2	INSTRUMENTOS UTILIZADOS.....	172
6.3	TÉCNICAS DE RECOLECCIÓN DE DATOS.....	173
6.4	TÉCNICAS EN EL ANÁLISIS DE DATOS	173

6.5	ANÁLISIS DE LAS ENTREVISTAS REALIZADAS A LOS FUNCIONARIOS Y EMPLEADOS MUNICIPALES DE LAS ALCALDÍAS DE SOYAPANGO, Y DE ANTIGUO CUSCATLÁN.....	174
6.5.1	Resultado de las entrevistas realizadas a los Funcionarios y Empleados Municipales de la Alcaldía de Soyapango.....	174
6.5.2	Resultado de las entrevistas realizadas a los Funcionarios y Empleados Municipales de la Alcaldía de Soyapango.....	176
6.6	ANÁLISIS DE LAS ENCUESTAS REALIZADAS A LOS CONTRIBUYENTES DE LOS MUNICIPIOS DE SOYAPANGO, Y DE ANTIGUO CUSCATLÁN.....	180
CAPITULO VII		
COCLUSIONES Y RECOMENDACIONES		
7.1	CONCLUSIONES.....	186
7.2	RECOMENDACIONES.....	188
BIBLIOGRAFIA.....		190
ANEXOS.....		194

INTRODUCCION

El presente documento constituye una investigación sobre el tema denominado **“LA EFICACIA DE LOS PROCEDIMIENTOS DE COBRO DE LA DEUDA TRIBUTARIA MUNICIPAL APLICADOS POR LA MUNICIPALIDAD DE ANTIGUO CUSCATLAN Y SOYAPANGO PARA LA RECUPERACION DE LA MORA TRIBUTARIA”**, con el que se pretende determinar cuál es el impacto en la recuperación de la mora tributaria municipal, la falta de aplicación por parte de las municipalidades mencionadas, de los procedimientos Administrativos y Legales de Cobros de la Deuda Tributaria Municipal, contenidos en la normativa legal aplicable. Asimismo el documento es presentado para cumplir con un requisito del proceso de graduación en la Licenciatura en Ciencias Jurídicas.

Con este propósito se presenta una investigación de campo que consta de VII capítulos, iniciando con el planteamiento del problema, compuesto por la situación problemática, el enunciado del problema y la delimitación, este apartado comprende una visión general del contexto jurídico e institucional en el que se genera la problemática de estudio, igualmente se delimitan los parámetros teóricos, geográficos y temporales, dentro del cual se enmarca la investigación.

Seguidamente se presenta la justificación, la importancia de realizar una investigación respecto a la falta de aplicación de los procedimientos de cobro de la deuda tributaria municipal estableciendo su utilidad y su incidencia en la mora tributaria. Posteriormente se determinan los objetivos generales y específicos, los cuales pretendemos lograr con la investigación.

Así mismo se incluye un marco de referencia, dentro del cual se establecen los antecedentes de investigación en el que se mencionan las investigaciones efectuadas anteriormente relacionadas al tema de estudio, también se identifica el origen, desarrollo histórico de los municipios y tributos, y se presenta la base doctrinaria conceptual en la cual se enmarca la investigación así como el fundamento normativo jurídico aplicable al tema.

Otro elemento importante son las hipótesis, en donde se desarrollan las hipótesis generales y específicas acerca del problema y su operacionalización, las cuales dan respuestas tentativas al enunciado del problema, y que serán sujetas a comprobación en el estudio de campo a realizar.

Por otra parte en el Capítulo II se aborda sobre la evolución que han tenido los Tributos Municipales y Estatales a nivel internacional y nacional a lo largo de la historia, desde la época romana hasta la actualidad, y su regulación en la diversas Constituciones que han regido nuestro país, y legislación secundaria que ha regulado el tema, igualmente se hace hincapié en la evolución histórica de los municipios desde su creación.

En lo que respecta al Capítulo III nos introducimos al tema de las generalidades de los tributos, refiriéndonos en el mismo sobre la noción y concepto de los tributos, las características de estos, así como la de los tributos municipales a efecto de hacer una diferencia entre ambos, igualmente se aborda el tema de la naturaleza, importancia y objeto de los tributos, especificando en esta última las diferentes acepciones de cómo se observa el objeto del tributo por diversos autores.

De igual forma, dentro de la temática del Capítulo III se establecen las características de los tributos, siendo estas los impuestos, tasas y contribuciones especiales, especificando en cada una de estas, su concepto, sus características, naturaleza jurídica, clasificación y ejemplo de las clases de impuestos, tasas o contribuciones especiales que poseen actualmente las municipalidades de Soyapango y Antiguo Cuscatlán.

El Capítulo IV constituye un complemento al Capítulo III, y en él se acopia el tema de la Obligación Tributaria Municipal, estableciendo su conceptualización, su nacimiento, características y su diferenciación de las obligaciones del derecho civil, la relación jurídica que se presenta en la figura, así como los sujetos que actúan en esa relación, las características de estos últimos, la base imponible de la obligación tributaria, haciendo una breve diferencia con el hecho imponible y la forma de extinción de las mismas.

Por otra parte en el Capítulo V nos avocamos a un área más procedimentalista, ya que se hace referencia a los Procedimientos de Cobro de la Deuda Tributaria Municipal que la Ley General Tributaria Municipal les otorga a las municipalidades, siendo estos el Procedimiento Administrativo o Extrajudicial de la Deuda Tributaria y el Procedimiento Judicial de Cobro de la misma, estableciendo que la primera clasificación se subdivide en dos tipos, en el cobro normal y cobro extrajudicial en situación de mora, pudiendo ser la primera a través de cobro diario por administración, cobro periódico administrativo, cobro periódico por comisión, cobro administrativo por convenio de pago; detallando cada uno de estos procedimientos por medio de un organigrama que facilita su comprensión.

En otro apartado del trabajo investigativo, específicamente en el Capítulo VI, se desarrolla el procedimiento metodológico que se empleó para comprobar las hipótesis y lograr los objetivos planteados, determinando el tipo de investigación utilizada, las fuentes de datos a utilizar, así como las técnicas y procedimientos empleados para recolectar y obtener la información.

Posteriormente se hace un acopio de las conclusiones a las que se llegaron luego de haber finalizado el estudio de campo realizados en ambas municipalidades, tanto en el sector de los contribuyentes como el de los Funcionarios o empleados públicos, así como las Recomendaciones que se le brindan a las municipalidades de Antiguo Cuscatlán y Soyapango, para el mejor desempeño de sus labores en el área de Cobro de la deuda tributaria municipal.

Finalmente se incluye la bibliografía, en la cual se identifican las fuentes que se utilizaron para la elaboración de la investigación, y una última parte que lo constituyen los anexos, la cual contiene los cuestionarios efectuados en la muestra objeto de análisis.

CAPITULO I

PLANTEAMIENTO, FORMULACIÓN Y DELIMITACIÓN DEL PROBLEMA DE INVESTIGACIÓN.

1.1 SITUACIÓN PROBLEMÁTICA

El Código Municipal en su Art. 2 define al **Municipio** como la unidad política administrativa primaria dentro de la organización estatal, ésta para poder ejercer sus funciones administrativas necesita de recursos propios los cuales son percibidos a través de los **tributos municipales**, los cuales, en el Art. 3 inc. 1º de la Ley General Tributaria Municipal (a la que de ahora en adelante se hará referencia como LGTM) se definen como “las prestaciones, generalmente en dinero, que los Municipios en el ejercicio de su potestad tributaria exigen a los contribuyentes o responsables, que residen o desarrollan, actividades económicas dentro de su jurisdicción, en virtud de una ley u ordenanza, para el cumplimiento de sus fines”. Y el **contribuyente**, según los define el Art. 19 del LGTM, “es el Sujeto Pasivo respecto al cual se verifica el Hecho Generador de la obligación tributaria”, es decir que es aquella persona que paga los impuestos a la municipalidad.

Ahora bien, al incumplimiento por parte de los contribuyentes al pago de los tributos municipales se le denomina **mora tributaria**, según lo indica el Art. 45 de la LGTM, estableciendo que “es aquella falta de pago de los tributos municipales en el plazo o fecha límite correspondiente (según el Art. 34 de la LGTM son 60 días siguientes, al día en que ocurra el Hecho Generador de la Obligación Tributaria¹), que coloca al Sujeto Pasivo en situación de mora, sin necesidad de requerimiento de parte de la administración tributaria municipal

¹ El Art. 14 de la LGTM señala que el hecho generador se considera realizado desde el momento en que se producen todas las circunstancias y elementos constitutivos previstos en la ley u ordenanza respectivas, o en el momento en que legalmente se considera producido.

y sin tomar en consideración, las causas o motivos de esa falta”. Es por ello que para recuperar la deuda que se genera por el incumplimiento de pago, se han previsto **procedimientos tributarios**, siendo estos, según el Art. 108 del Reglamento de Aplicación del Código Tributario, aquella serie de actos y diligencias que emanan de la administración tributaria, para obtener un resultado determinado en relación con el cumplimiento o incumplimiento de las obligaciones de los Sujetos Pasivos o deudores tributarios.

Pese a lo anterior, uno de los motivos por el cual en nuestro país aumenta cada vez más, y de manera preocupante, la mora tributaria de las municipalidades, es el incumplimiento del pago de los tributos municipales por parte de los contribuyentes, siendo por eso necesario crear en ellos la llamada conciencia tributaria; Al mismo tiempo, el problema se agudiza ya que las municipalidades adolecen una deficiencia en su sistema de administración tributaria, debido a que no se preocupan en desarrollar esta importante área, a través de la cual se captan los recursos necesarios para poder desarrollar sus funciones. Ese descuido no ha permitido que las instituciones autónomas objeto de investigación logren implementar un sistema de fiscalización, recaudación y control de cumplimiento de la deuda, que conlleva a reducir la mora tributaria, lográndose observar que el problema además de originarse por la falta de voluntad del contribuyente de cumplir con su obligación tributaria, se empeora debido a que la ley establece una serie de procedimientos de cobros de la Deuda Tributaria, y que algunos de ellos no son efectivos debido a las condiciones en las que se encuentran las municipalidades.

Es así como, las autoridades municipales, omiten o incumplen uno o varios de los pasos a seguir en el procedimiento administrativo y legal para el cobro

de la Deuda Tributaria, o bien los implementan bajo modalidades o plazos impuestos por cada municipalidad, que en definitiva afectan a la acumulación de la deuda por cada Sujeto Pasivo de la municipalidad, generando por consiguiente la mora tributaria, en la que se encuentran los Sujetos Pasivos, incurriendo en estas acciones las municipalidades debido a la falta del recurso humano y/o económico que posee la municipalidad, para el buen desempeño de la misma, es decir que no cuentan con los mecanismos económicos y humanos para la ejecución de los procedimientos administrativos y legales del cobro de la Deuda Tributaria.

A manera de ejemplo, tenemos que según lo publicado el día 13 de agosto del año 2004, en el periódico El Diario de Hoy, la empresa privada PUNTUAL S.A., sería la encargada de cobrar la cantidad de \$3.7 millones de dólares en concepto de mora que tenía en aquella fecha la Alcaldía de San Salvador, aduciendo que dicha Alcaldía únicamente cuenta con 5 abogados encargados para realizar dicha función, y que esa empresa privada obtendría por su servicio aproximadamente el 7% de comisión sobre el monto total (\$629 mil). Ello significa que por la insuficiencia del recurso humano, la Alcaldía de San Salvador, por sí sola y aplicando los procedimiento de cobro, no logra recuperar la mora tributaria que posee, viéndose obligada a solicitar los servicios de una entidad privada, incurriendo en un costo que puede ser destinado a obras en beneficio de la comunidad, si los contribuyentes cumplieran con el pago de sus tributos de forma voluntaria, y si la Alcaldía contara con el recurso humano suficiente para aplicar de forma efectiva los procedimientos de cobros y lograr el cumplimiento de la obligación tributaria.

Es por ello que los Arts. 32 al 35, 64, 69 y 71 del Código Municipal, y Arts. 11, y 42 al 47 de la LGTM demandan a los Consejos Municipales, dictar procedimientos y políticas para el cobro de las tasas e Impuestos Municipales, así como determinar los métodos para la recuperación de la mora por servicios e impuestos adeudados por los contribuyentes, siendo una obligación de cada municipalidad el crear las medidas necesarias para lograr recuperar la mora que los contribuyentes adeudan y lograr así el fortalecimiento financiero municipal. Ya que la ineficacia de los procedimientos de cobro de la Deuda Tributaria genera desventajas tanto para el contribuyente como para la municipalidad, en el primero porque al no cumplir con su obligación tributaria, y efectuar el respectivo pago, en el futuro se le genera un pago mayor de dinero, por los intereses y multas que se acumulan al incumplir el mismo, y a la municipalidad en virtud de que no recauda los recursos económicos suficientes para lograr el objetivo por el cual el Estado descentraliza la administración y los servicios públicos, que es el de lograr una gestión más eficaz de los mismos, y de los cuales todo ciudadano tiene derecho según lo establece la Constitución, y Leyes Secundarias de nuestro país.

1.2 ENUNCIADO DEL PROBLEMA

¿Afecta la falta de Recurso Humanos y Económicos en la Aplicación de los Procedimientos Administrativos y Legales de Cobro de la Deuda Tributaria Municipal en el aumento de la Mora Municipal?

1.3 DELIMITACIÓN DEL PROBLEMA

1.3.1 Teórica

El problema objeto de estudio de esta investigación, es especialmente determinar cuáles son los mecanismos o procedimientos administrativos y

legales de cobro de la deuda municipal establecidos en la normativa jurídica salvadoreña para la recuperación de la mora tributaria municipal, basándose para ello en un análisis de todas aquellas ventajas y desventajas que se generan al aplicar los mismos.

1.3.2 Geográfica

La investigación se llevará a cabo en el área geográfica de los Municipios de Soyapango y Antiguo Cuscatlán, refiriéndose a las Alcaldías de las mismas, por lo que ellas constituirán la unidad de observación de la presente investigación, tomándose en cuenta además de que los ingresos obtenidos por esas comunas son variados, en atención a la ubicación geográfica en la que se encuentran, la diversificación de población por ser de diferentes estratos sociales que residen en ellas, así como de las diversas actividades a las que se dedican dichos Municipios.

1.3.3 Temporal

Esta investigación tiene como propósito identificar los mecanismos implementados por las municipalidades objeto de estudio, para la aplicación de los Procedimientos Administrativos y Legales de Cobro de la Deuda Tributaria Municipal para la recuperación de la Mora Municipal especialmente en el periodo comprendido del año 2005 al año 2007. Al analizar este periodo se coloca la investigación en dos administraciones diferentes, ya que debido a las elecciones de Alcaldes, se generó un cambio en la administración, que si bien sigue siendo ejercida por el mismo partido político, la forma de administración de un Alcalde a otro varía.

1.4 JUSTIFICACIÓN DE LA INVESTIGACIÓN.

El establecimiento del Municipio, como sistema de gobierno que se encuentra en contacto más estrecho con sus habitantes, tiene determinadas obligaciones con su comunidad, en lo referente a la satisfacción de sus necesidades básicas, para ello es necesario que la municipalidad, cuente con recursos suficientes para la realización de sus fines, recursos que en su mayoría son obtenidos a través de los tributos que el contribuyente aporta, por lo que el factor financiero es de vital importancia, tomando en cuenta que sin recursos su buen manejo, organización y administración es imposible; pues el apoyo económico al Municipio le otorga libertad política y le da capacidad para la toma de decisiones propias generándose un equilibrio de poderes en el Estado. Siendo necesario destacar que los servicios públicos no los podrá resolver la autoridad municipal mientras no logre su autonomía financiera, que es uno de los grandes problemas a los que se enfrentan la mayoría de Municipios, demostrándonos que la capacidad económica de la mayoría de los Municipios es insuficiente para cubrir y satisfacer sus propias necesidades, dada la poca captación de recursos provenientes de los tributos, con que cuenta la mayoría de ellos, y la creciente mora tributaria, incurriendo en muchos casos ante tal situación a la necesidad de efectuar préstamos a diferentes instituciones financieras; sin embargo, para solventar esa situación, la normativa legal aplicable le otorga a las municipalidades las herramientas necesarias para obtener esos recursos, entre esos los procedimientos administrativos y legales de cobro de la Deuda Tributaria, contenidos en la LGTM, justificándose además la investigación en virtud que se ha detectado la falta de aplicación de estos procedimientos y en los municipios que si se aplican varían de una municipalidad a otra conforme a las condiciones de cada Gobierno Local, y las políticas internas de las mismas.

Es por ello que consideramos importante realizar esta investigación para identificar los procedimientos administrativos y legales de cobro de los tributos para la recuperación de la mora tributaria municipal en dos municipalidades diferentes, beneficiándose con la investigación principalmente las Alcaldías y los contribuyentes, ya que el Gobierno Local en su afán de solventar en alguna medida los servicios que demandan los contribuyentes necesitan adoptar las medidas necesarias para disminuir la mora tributaria, así como la necesidad de contar con personal humano y recursos económicos para ejercer de una forma más efectiva su función de contribuir al desarrollo local encaminado a la ampliación y mejora de servicios, proyectos sociales y obras de infraestructura de manera responsable, apegándose a las leyes previamente establecidas y adaptándose a la situación económica y actual de su municipalidad.

De esa misma forma y no como último lugar, con esta investigación se beneficiará el sector estudiantil, ya que servirá como fuente bibliográfica para investigaciones futuras que puedan servir en el fortalecimiento de una mejor administración tributaria, ya que lo que se persigue es consolidar el bien común, en beneficio de todos y no solo de unos pocos, dando pie a mejores soluciones en la disminución de la mora tributaria creando una cultura tributaria honesta y transparente.

1.5 OBJETIVOS DE LA INVESTIGACIÓN.

1.5.1 Objetivo General

- Identificar los Recursos Económicos y Humanos que tienen las municipalidades en estudio, para la aplicación de los Procedimientos Administrativos y Legales para el cobro de la Deuda Tributaria Municipal.

1.5.2 Objetivos Específicos

- Presentar un marco histórico de los tributos municipales en El Salvador.
- Exponer un marco doctrinario sobre los tributos.
- Identificar los procedimientos técnicos establecidos por la normativa legal salvadoreña para el cobro de los tributos municipales.
- Plantear a las municipalidades objeto de investigación, la necesidad de implementar medios informativos al usuario donde se den a conocer las posibles sanciones ante el incumplimiento de sus obligaciones tributarias.

1.6 MARCO DE REFERENCIA

1.6.1 Antecedentes de Investigación

El trabajo de investigación realizado por Carlos Ulises Escobar y Mario Ernesto Rivera, titulado “Diseño de un Plan Estratégico para la Recuperación de la Mora Tributaria en la Alcaldía de Ayutuxtepeque, Departamento de San Salvador”, efectuada en el año 1998, para la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de El Salvador, contribuye desde una perspectiva administrativa sobre la recolección de tributos, estableciendo el procedimiento, que en esa época, tenía la municipalidad de Ayutuxtepeque, para recuperar la Deuda Tributaria, así como el papel que desempeña cada uno de los miembros que componen el Consejo Municipal y los empleados de la Alcaldía, su efecto positivo y negativo en la recolección de los tributos, la reducción de la Deuda Tributaria, así como el procedimiento utilizado para la recuperación de la mora tributaria.

Por su parte los autores Jessica Liliana Abarca Alvarado, Yudis Xiomara Medina, y Laura Rebeca Valle Palma, del trabajo de investigación titulado

“Diseño de un Programa Administrativo para la Recuperación de la Mora Tributaria en la Alcaldía Municipal de San Sebastián, Departamento de San Vicente”, de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de El Salvador, del año 2007, le dan tratamiento a la problemática de la mora tributaria desde la perspectiva del área administrativa, realizando en primer lugar un diagnóstico actual sobre el proceso de recuperación de la mora tributaria en dicha alcaldía, para luego proponer un programa administrativo con el que se pretende recuperar parte de la mora tributaria en dicha localidad.

Así también se ha elaborado al respecto el trabajo de investigación titulado “Consecuencias de la Deuda Tributaria Municipal”, de la Universidad de El Salvador, Facultad de Jurisprudencia y Ciencias Sociales, del año 1997, cuyos autores Mirian Floridalma Alvarado Panameño, Eduardo Enrique Ortega Torres, y Luis Andrés Meléndez Hernández, realizan una investigación comparativa entre las ciudades de Zacatecoluca y Sonsonate, planteando los efectos negativos que produce la Deuda Tributaria en el desarrollo del Municipio, aportando un estudio económico que beneficie a los Municipios y de esa forma disminuir la mora tributaria existente.

Finalmente se tiene el trabajo de investigación titulado “La Autonomía Municipal en El Salvador, como una de las formas Organizativas de la Función Administrativa”, realizado por Salvador Morales Hijo, para la Facultad de Jurisprudencia y Ciencias Sociales, de la Universidad de El Salvador, en el año 1979, y en la cual se hace un estudio pormenorizado de las facultades que los Municipios poseen, derivadas de su autonomía como un ente descentralizado del gobierno central.

1.6.2 Antecedentes Históricos

1.6.2.1 Antecedentes Internacionales

Según W. Gerloff, los impuestos y contribuciones públicas, entendidos en el sentido etimológico de colaboración económica, son tan antiguos como la sociedad humana, ya que siempre que existan comunidades que hayan de satisfacer necesidades colectivas, existirán métodos encaminados a hacer que los miembros de la comunidad aporten su colaboración económica para la satisfacción de esas necesidades comunes²; al respecto nos dice Gerloff: desde el donativo en cierto modo voluntario de la comunidad hasta la aportación forzosa, es decir, hasta la prestación obligatoria, coactiva; desde la retribución de la actividad del jefe (derechos de caudillaje) hasta las contribuciones al presupuesto público; desde las contribuciones privadas y semiprivadas hasta los gravámenes fundados en estricto Derecho Público; desde la satisfacción ocasional de las necesidades mediante contribuciones extraordinarias hasta la creación de fuentes financieras permanentes; desde los impuestos finalistas, es decir, aquellos cuyos productos es afectado a fines concretos, hasta los medios generales y regulares de satisfacción de las necesidades; desde las prestaciones cuyo gravamen recaído únicamente sobre determinadas clases sociales hasta la obligación general de contribuir; desde las prestaciones en especie o en servicios hasta las prestaciones en dinero y, finalmente, desde los medios complementarios de satisfacción de las necesidades hasta los de satisfacción total de las necesidades fundamentales.³

Roma es la heredera política financiera del Estado Ciudad, pues incorporó en su imperio los progresos de las finanzas griegas. La política financiera del

² SCHMOLDERS, GÜNTER. "Teoría General del Impuesto", 3° Edición, Editorial Xavich, 1975, cf. Pág. 3-5

³ *Ibidem*. Cf. Pág. 7-8

imperio romano, se caracterizó por la explotación fiscal de los nuevos territorios conquistados y de los pueblos sometidos; la economía romana se funda pues en contribuciones establecidas sobre los pueblos vencidos. El estancamiento del imperio romano, trae como consecuencia la decadencia de su hacienda fundada en la expansión territorial; la introducción de nuevos impuestos especialmente sobre las ventas y la sustitución del sistema del arrendamiento, por la administración imperial, solo sirven para retardar su decadencia, que no pueden contener, pues las necesidades del Estado exceden a sus ingresos; y así se llega a la época de diocleciano, a la supresión del viejo sistema financiero, quien lo sustituye por una nueva orientación económica, que fija precios de tasa y salarios, es análogo a las economías autoritarias; y esa reforma ya no respeta los privilegios de los ciudadanos romanos los cuales eran tradicionales, ya que aún el ciudadano era obligado al pago de los impuestos. Establece un *sistema tributario* basado en el patrimonio sobre la tierra marcadamente de productos, con sistema de cupo y el impuesto de capitación, pero conservando los antiguos impuestos sobre las ventas y el consumo. Estos impuestos son más frecuentes en los siglos XIV y XV. Además entran a formar parte del sistema tributario durante los siglos XV y XVI una serie de impuestos de consumo, como por ejemplo sobre la cerveza y el vino, al impuesto sobre el patrimonio o impuesto territorial, se le da el nombre de ***pedido, schoss o contribución al tesoro***; entre los impuestos de consumo los más importantes son las aduanas y accisas.⁴

En la Edad Moderna se caracteriza la historia financiera de Prusia, en la cual los ingresos fiscales proceden de la contribución, exacción que cae sobre las demarcaciones campesinas, la cual se paga en dinero o en

⁴ LEVENE, RICARDO. "Historia de América", 1º Edición, Editorial W.M. Jackson Inc., Michigan 1940, cf. Pág. 17-19

especies, y sirve para la manutención del ejército, y de la Accisa⁵ de los ciudadanos, que se compone a su vez del impuesto sobre las bebidas, cereales y carne, de las aduanas a la importación de comestible, de una especie de impuesto sobre las ventas, de un impuesto sobre el ganado, así como de un impuesto territorial y de un impuesto de clases sobre los artesanos. El nuevo impuesto de clases, aplicado en 1820 tras la caída del imperio de Prusia, conduce por evolución al impuesto clasificado sobre la renta, de 1851 en cuyas tarifas aparece por vez primera la idea de la progresividad fiscal.

La Reforma Tributaria de Miguel entre 1891 y 1893 y la Ley del Impuesto sobre la Renta del 20 de junio de 1891, facilita en Prusia, el tránsito al moderno sistema tributario personal; los antiguos impuestos de clase y clasificado sobre la renta se transformaron en un impuesto general sobre la renta con una tarifa que va desde el 0.66 hasta el 4 por ciento. En 1893 se añade al impuesto sobre la renta un impuesto “complementario” sobre el Patrimonio. Esta “Reforma Tributaria Orgánica” permite a Prusia obtener un sistema tributario que por estructura lógica y por su consiguiente simplicidad y claridad, así como por la cuidadosa aplicación de los principios de la política y la técnica fiscal contemporánea y, en fin, por su realista delimitación de la imposición estatal y local, supone un enorme adelanto sobre las concepciones financieras de todos los grandes Estados.⁶

⁵ Impuesto indirecto sobre el consumo de determinado producto.

⁶ QUERALT, JUAN MARTÍN. “Curso de Derecho Tributario y Financiero”, II Edición, Editorial Tecnos, Madrid, España, 1990, cf. Pág. 68-75

1.6.2.2 Antecedentes a Nivel Nacional

1.6.2.2.1 Época Colonial

En nuestro país, en el año de 1525 fue fundada la ciudad de San Salvador, primera alcaldía reconocida como alcaldía mayor, y posteriormente durante la época colonial fue reconocida como tal la ciudad de San Miguel. Don Diego de Holguín fue nombrado primer Alcalde de la Ciudad de San Salvador. El Municipio en aquel momento de la colonia constituía la unidad política en la organización administrativa del gobierno, y permitió la administración fiscal, pues eran las municipalidades quienes recaudaban ciertas cantidades de dinero y bienes para ser posteriormente entregados a las autoridades coloniales (conquistadores y corona Española).⁷

1.6.2.2.2 Época Independista

Durante este período, el Municipio desempeña un papel muy importante, ya que daba su apoyo en la lucha por conseguir la independencia de la corona. Con la promulgación de la primera Constitución de la República en 1824, las Alcaldías se convierten en mediadoras entre los ciudadanos y los organismos del Estado, estando sus funciones subordinados al Jefe de Estado. Con el régimen ejidal municipal y comunal de tenencia de la tierra, se modifica la vinculación del gobierno municipal con los ciudadanos, estableciéndose, a partir de ese momento, una relación de carácter político administrativo, creándose un procedimiento especial para la recolección de tributos, no obstante en esta época no se han conocido aún como tales.

Para el año de 1864, el cultivo desplazo del mercado al añil y es en ese entonces cuando las municipalidades contribuyeron a la nueva formación económico social adjudicado, administrando las tierras ejidales y comunales

⁷ GIORDANO, JOSÉ MANUEL. "El Municipio y la Municipalidad", 1º Edición, Editorial Época, San Salvador 1998, cf. Pág. 65

por la nueva forma de tenencia de la tierra que para tal momento precisaba la tenencia privada de la tierra, tal forma respondía a intereses creados por el gobierno que desarticuló la estructura agraria que por más de 400 años se había desarrollado, haciéndolo por medio de aprobación de decretos que se orientaban a la tenencia privada de la tierra.⁸

1.6.2.2.3 Periodo de Maximiliano Hernández Martínez

En 1931, el partido Pro Patria lo incluyó al General Martínez como candidato a la vicepresidencia. Tras ganar las elecciones, ocupó el cargo de vicepresidente, a la vez que el de Ministro de Guerra, a los servicios del presidente Arturo Araujo. El 2 de diciembre del año de su elección participó en un golpe de Estado, siendo elegido como Presidente de la República, tras el designio del Directorio Cívico instaurado provisionalmente. Su presidencia fue ratificada por el Poder Legislativo en 1932.

En el golpe de Estado fue acompañado por una minoría civil y por un buen número de militares con rangos bajos y medios, los cuales eran conocidos como "Juventud Militar". Los militares fueron incitados principalmente por incumplimiento salarial del ejecutivo y por las condiciones poco favorables para el ejercicio de su labor. Tras un día de deliberación, Hernández fue nombrado presidente interino por haber abandonado al Presidente saliente antes de comenzar el alzamiento.

En 1935, año en el cual debían celebrarse las elecciones regulares, Hernández Martínez renunció a la Presidencia, dejando el cargo por seis meses en manos del General Andrés Ignacio Menéndez, fungiendo durante ese tiempo únicamente como Ministro de Guerra. Se inscribió como

⁸ Ibídem. Pág. 39

candidato único a la presidencia, por lo cual obviamente prolongó su mandato por un periodo más. En 1939 fue ratificado por el poder legislativo en el cargo y en 1944, fue el poder legislativo quien prolongó, de nuevo, el mandato de Hernández Martínez.

Durante el mandato del General Maximiliano Hernández Martínez, las municipalidades entran en un nuevo período, en el cual fueron apartadas del derecho de autonomía concedida, y del de su elección popular; inclusive los nuevos gobiernos locales eran electos según la voluntad del mandatario. Fue un largo período conocido como el período militar prolongado por 50 años. El General Martínez fue depuesto por una huelga general en 1944, llamada "La huelga de los Brazos Caídos". Pero su gobierno marcó el inicio de una serie de gobiernos militares autoritarios sucesivos, que finalizarían en 1979 con un golpe de Estado al General Carlos Humberto Romero, del PCN.

1.6.2.2.4 Constitución de la República de 1950.

En las reformas que se hacen a la Constitución en 1945 y en la Constitución de 1950, se vuelve a recuperar la autonomía de los Municipios y el poder de la ciudadanía de elegir a sus gobiernos municipales respectivamente. Durante muchos años desde 1959 se le reconoce el Principio de Autonomía a los Municipios, quienes debido a la escasez de recursos financieros normalmente sus gobiernos se encontraban en manos del partido mayoritario y de esa manera por la dependencia económica del gobierno central sus metas no eran frustradas, debido a la facilidad con que les concedía aquel dinero, los bienes y servicios solicitados para el Gobierno Local; la auténtica dependencia y su autonomía era letra muerta, debido al elevado grado de dependencia del gobierno central. A este período de autoritarismo, lógicamente le sobrevino otros nuevos, que de alguna manera incidieron en

la conducta de los Municipios, siendo uno de estos, el período del Presidente Oscar Arturo Molina, quien con su política asfixiaba las autonomías municipales en el sentido de que los Municipios todo lo esperaban del gobierno central, cuya finalidad de esta era el de ganar a los Municipios y ofrecer la construcción de obras, haciendo creer a los vecinos residentes de cada Municipio lo importante que eran para su gobierno.

1.6.2.2.5 Golpe de Estado de 1979.

En 1979, se dio el Golpe de Estado, provocado por la distribución desigual de la tierra y por ende, de la riqueza a que había llevado a la sociedad salvadoreña el gobierno militar. El poder político había sido sustraído de los oligarcas por el gobierno militar a cuyas órdenes y disposición se encontraban los recursos del Estado; tras el golpe de Estado el gobierno estuvo a cargo de la Junta Revolucionaria de Gobierno; la cual tuvo como tarea principal la de superar la situación de extrema desigualdad e injusticia social y la concentración de poder de la oligarquía agroexportadora, que asfixiaba el desarrollo de los Municipios.

En cuanto al aspecto jurídico, se rigen bajo “la Ley del Ramo Municipal”, ya que desde principios del siglo se aprobaron y entraron en vigencia las leyes municipales, sin embargo la inexistencia de ciertas leyes era el reflejo de la crisis de la sociedad. La centralización de poder en el gobierno nacional, prácticamente había atado la autonomía municipal reconocida Constitucionalmente y fueron motivos diversos los que imposibilitaron a la Junta Revolucionaria de Gobierno desarrollar las políticas de fortalecimiento al Municipio.

A raíz del Golpe de Estado de 1979 se instauró la Junta Revolucionaria de Gobierno. En 1982, se eligió una Asamblea Constituyente, a la que la Junta entregó el poder; posteriormente se celebraron en 1984 las primeras elecciones presidenciales de la era democrática. Previo a ello, en el año de 1969 se produjo una breve guerra con Honduras, que ha sido conocida como la "Guerra de las 100 horas", o equivocadamente como "Guerra del Fútbol". La razón del conflicto radicó en una iniciativa de las autoridades de Honduras de llevar a cabo una reforma agraria dentro de sus fronteras; dicha distribución de tierras favorecía solamente a hondureños, lo cual obligó a miles de salvadoreños radicados en Honduras a volver a su país, luego de haber sido expropiados de sus tierras. En respuesta a esta situación, El Salvador declaró la guerra a Honduras.

La profunda crisis económica, por la que atravesaba el país desde los años 70's, provocó el descontento de la población civil, que decidió alzarse en armas en contra del gobierno. Algunos factores que contribuyeron a la guerra fueron: la caída internacional del precio del café, los constantes fraudes electorales, y el descontento de la población por la forma de gobernar de los militares. Entre algunos sucesos que encendieron los ánimos durante el conflicto armado destaca el asesinato del arzobispo de San Salvador, Óscar Arnulfo Romero en 1980. El ambiente de violencia política que se había vivido en la década anterior contribuyó enormemente a la guerra civil que duraría 12 años (1980-1992) fue un conflicto que militarmente se definió como una Guerra de Baja Intensidad, o Guerra Popular Prolongada, como la denominaban las fuerzas guerrilleras del FMLN y que costó la vida a más de 75.000 personas entre muertos y desaparecidos. No obstante el periodo de guerra en el que se encontraba El Salvador, el gobierno del país intentaba impulsar las autonomías y desarrollo de las municipalidades, en

cumplimiento a lo establecido en la Constitución, es así como la asamblea constituyente opto por la creación del Código Municipal.

1.6.2.2.6 Promulgación del Código Municipal de 1986

Con la promulgación del Código Municipal mediante el Decreto Legislativo N° 274, de fecha 31 de enero de 1986, organismos de apoyo a las municipalidades y la creación de leyes especiales fueron el resultado del plan gremial impulsado por el Ministerio de Planificación y Coordinación del Desarrollo Económico y Social durante los años 1981-1983 el Código Municipal modernizante, la creación del Instituto Salvadoreño para el Desarrollo Municipal y la creación de la Ley de Arbitrios con la cual se les da el papel de rectores del desarrollo local a las municipalidades apoyadas por la institución tanto económica y técnicamente; y de esa forma a los Municipios se les facilitaría el desarrollo local, aún estando en guerra. En el campo municipal la Junta Revolucionaria de Gobierno, trató de cristalizar el “Principio de Autonomía”, proponiendo para ello el respeto de los gobiernos locales, sin embargo, no se llegó a plasmar dicha autonomía.

En 1983, se creó la comisión hasta el momento que vino a regular la materia municipal, siguiendo la doctrina de la descentralización territorial y funcional del Municipio, debiendo entenderse como la traslación de las potencias por parte del gobierno central a personas jurídicas del Derecho Público que cuenta entre sus elementos esenciales con un territorio determinado, dotadas de autonomía y el recurso humano capacitado. Se establece que para efectos de la administración pública, el territorio se divide en departamentos, que para efecto de Gobierno Local, los departamentos se dividen en Municipios.

Hoy en día con el nuevo plan de desarrollo, el gobierno central impulsa la modernización de los sistemas educativos, judiciales, culturales, económicos, etc., en el que se incluye la modernización de la administración municipal para lo cual a la administración municipal se aprobó el 6% del presupuesto nacional para ser entregado a las 262 municipalidades, canalizados que serán estos recursos de alguna manera sustentaran necesidades de diferentes municipalidades, pero esto no significa que se extingue la captación de tributos, sino más bien que las municipalidades deben comenzar por incrementar políticas que estimulen la captación de los mismos, de tal manera que la sociedad experimente un desarrollo económico y social equitativo.⁹

1.7 BASE DOCTRINARIA

Para el presente proyecto de investigación, es necesaria la familiarización con determinados conceptos básicos en el campo de los procedimientos de cobro de la Deuda Tributaria. Es por ello que en la base doctrinaria conceptual se cuenta con una serie de dimensiones tales como: Municipio, tributos municipales, y así sucesivamente hasta llegar a la mora tributaria; y en vista de su imperiosa necesidad, a continuación se desarrollan.

1.7.1 Municipio

En la época Romana, el Municipio era la ciudad principal y libre que se regía por sus propias leyes; cuyos vecinos podrían obtener y gozar de los derechos y privilegios de la misma Roma. En la actualidad, la primera o menor de las corporaciones de Derecho Público, integrado por las autoridades (o ayuntamiento) y habitantes de un término jurisdiccional, constituida casi siempre por una población y cierto radio rural, con algunos

⁹ GIORDANO, JOSÉ MANUEL. Ob. Cit. Cf. Pág. 60-63

muchos poblados o casas dispersas. Es decir que el Municipio se integra por el conjunto de familias que viven alrededor de un centro común, uno de los círculos interiores que forma el Estado. Ha sido definido como “la asociación legal de todas las personas que residen en un termino municipal”. Así el Estatuto Municipal de 1924, definía al Municipio como “la asociación natural, reconocida por la ley de personas y bienes, determinada por necesarias relaciones de vecindad, dentro del término a que alcanza la jurisdicción de un ayuntamiento”.¹⁰

Los habitantes del Municipio se clasifican de la siguiente manera: a) cabezas de familias, b) vecinos, c) domiciliados, d) transeúntes¹¹ y las autoridades que lo rigen son, de conformidad al Art. 202 inc. 1º de la Constitución de la República de El Salvador, el Gobierno Local regido por consejos, formados de un alcalde, un síndico y dos o más regidores cuyo número será proporcional a la población.

No hay que confundir al Municipio con las municipalidades, ya que el *Municipio* es la unidad territorial y poblacional, política y administrativamente organizada dentro de los límites correspondientes a una sección de provincia o pueblo. Mientras que la *municipalidad* es la entidad autónoma de Derecho Público, con personalidad jurídica y patrimonio propio que representa institucionalmente al Municipio, forma parte del Estado y contribuye a la realización de sus fines. Es así que municipalidad, es un concepto relacionado, generalmente con la administración local de un pueblo o ciudad.

¹⁰ CABANELLAS, GUILLERMO. “Diccionario Enciclopédico de Derecho Usual”, 26º Edición, tomo V, Editorial Heliasta S.R.L., Buenos Aires, Argentina, 1976. Pág. 492.

¹¹ Ibidem. Cf. Pág. 493-494.

La creación de los Municipios exige como requisito legal que cuente con población, territorio y riqueza bastante para sostener los servicios municipales obligatorios, y con los recursos y fondos que las leyes autorizan. Esos fondos municipales, según el Art. 207 inc. 1º y 2º Cn., no pueden centralizarse en el Fondo General del Estado, ni emplearse sino en servicio y para provecho de los Municipios, creándose para ello un fondo para el desarrollo económico y social de los mismos, denominado según el Art. 87 del Código Municipal: Fondo General del Municipio.

1.7.1.1 Autonomía.

La Constitución de la República, en su Art. 203 inc. 1º, confiere a los Municipios “autonomía en lo económico, en lo técnico y en lo administrativo”. En el considerando II de la LGTM, hace referencia a la autonomía municipal referida al aspecto económico, el cual considera el fundamento en la generación de ingresos provenientes de la potestad asignada a los Municipios de establecer tributos, y por tal razón, los sistemas tributarios municipales y su administración deben ser objeto de atención permanente para lograr su adecuación a las condiciones socio-económicas imperantes en la realidad nacional.

Manuel Osorio define el concepto de *autonomía municipal* como “el Estado y condición de que goza el pueblo, de entera libertad, política y económica, potestad que pueden gozar los Municipios, para regir los intereses peculiares de su vida interior, mediante normas y órganos propios de gobierno”.¹² Es decir que los Municipios son órganos independientes, capaces de darse su propio gobierno a través de sus autoridades, las leyes y la ayuda y

¹² OSORIO, MANUEL. “Diccionario de Ciencias Jurídicas, Políticas y Sociales”, 2º Edición, Editorial Heliasta, Buenos Aires, Argentina, 1730. Pág. 74.

colaboración de sus ciudadanos o contribuyentes por medio de sus aportaciones tributarias.

1.7.2 Los Tributos.

El **tributo**, es la fuente más importante de ingreso que tiene el Estado, ya que es a través de estos que puede conseguir los medios suficientes para el desarrollo de sus actividades y la satisfacción de las necesidades colectivas. Los **tributos** son prestaciones pecuniarias coercibles, que nacen de la ley y únicamente de la ley. No hay tributos sin ley, son prestaciones en dinero que el Estado exige en virtud de su poder de imperio para satisfacer los gastos que le demandan el cumplimiento de sus fines. Para Gerloff, los **tributos** “son ingresos de entidades públicas que se recaudan por coacción para cubrir los fondos que se necesitan para poder cumplir con las finalidades colectivas públicas”.¹³ Es decir que el tributo aparece jurídicamente estructurado como una obligación pecuniaria de derecho, establecida a favor de un ente público imperativamente por ley, que tiene por objeto dar una suma de dinero para contribuir al sostenimiento de los gastos públicos, por la realización de un hecho típico indicativo de capacidad económica para ello.

Así pues en todos los estados, y en todas las épocas de la historia de la humanidad, el Estado ha ejercido su poder tributario, es decir ha exigido que los particulares le trasladen una parte de su riqueza; pero esa obligación tributaria, ha ido evolucionando en el transcurso de los años, ya que los tributos de la antigüedad se imponían por la fuerza, eran el fruto de la arbitrariedad; los tributos modernos se inspiran en principios de justicia, en la necesidad de atender los servicios públicos por parte del Estado o el Municipio, y nacen por mandato de una ley específica, dictada por el órgano

¹³ GRECO, ORLANDO. “Diccionario de Economía”, Buenos Aires, Argentina, 2º Edición, Ediciones Vellella, 2003. Pág. 443.

competente.¹⁴ Tales aportaciones han recibido el nombre de tributos, de contribuciones, de impuestos. Tributo e impuesto son palabras que denotan por sí mismas esa situación de superioridad o de soberanía del Estado, en nuestro país tradicionalmente ha sido más usado el termino contribuciones (a nivel estatal) y el de arbitrios (a nivel municipal), pero a partir de la vigencia de la LGTM, debe usarse en forma usual el término “tributo”.

En efecto los tributos municipales según el Art. 3 de la LGTM, son: “Las prestaciones, generalmente en dinero, que los Municipios en el ejercicio de su potestad tributaria exigen a los contribuyentes o responsables, en virtud de una ley u ordenanza, para el cumplimiento de sus fines”.

1.7.2.1 Clasificación de los Tributos Municipales

De acuerdo a la LGTM, los tributos municipales se clasifican en impuestos, tasas y contribuciones especiales municipales. De esa forma, los arts. 4, 5 y 6 respectivamente, definen cada una de esas clasificaciones, así: “Los **Impuestos Municipales**, son los tributos exigidos por los Municipios, sin contraprestación alguna individualizada”. “Las **Tasas Municipales**, son los tributos que se generan en ocasión de los servicios públicos de naturaleza administrativa o jurídica prestados por los Municipios”. Y, “**Contribución Especial Municipal** es el tributo que se caracteriza porque el contribuyente recibe real o presuntamente, un beneficio especial, derivado de la ejecución de obras públicas o de actividades determinadas, realizadas por los Municipios.”

¹⁴ GARCÍA DE LA MORA, LEONARDO Y MARTÍNEZ LAGO, MIGUEL ÁNGEL. “Derecho Financiero y Tributario”, Barcelona, España, 3º Edición, Editorial J.M. BOSH, 1999, cf. Pág. 120-121

1.7.3 Relación Jurídica Tributaria.

Entre el Municipio y los contribuyentes existe una relación jurídica tributaria. Esto significa que se genera una unión (eminentemente jurídica) la cual se conoce como obligación tributaria, según el Art. 11 de la LGTM, en virtud de la cual, el Municipio se vuelve acreedor del contribuyente, y éste, en deudor del Municipio. Esta relación jurídica entre el Municipio y el contribuyente, da origen a lo que se denomina: derechos y obligaciones del Municipio, y derechos y obligaciones del contribuyente, y a veces a terceros.

Entre los derechos y deberes del contribuyente, vamos a encontrar que éste, en primer lugar, está obligado a pagar al Municipio ciertas cantidades de dinero, en concepto de impuestos, tasas y contribuciones especiales, de conformidad al Art. 21 de la LGTM; *el pago* es la llamada obligación tributaria sustantiva o material. Hay otras obligaciones del contribuyente que se conocen como **obligaciones adjetivas o formales, que algunos prefieren llamar deberes del contribuyente**, y el uso del término obligación, lo reservan para aplicarlo específicamente a la obligación del pago del tributo. Entre los deberes, figuran los de inscribirse en los registros de contribuyentes de la administración tributaria municipal, presentar declaraciones, proporcionar información, etc.

Ahora bien, el Art. 17 de la LGTM, establece que en la relación jurídica tributaria, al Municipio lo llamaremos **Sujeto Activo**, el cual, al estar en presencia de tributos municipales, decimos que la obligación tributaria de este, será el vínculo jurídico en virtud del cual, el Municipio, como acreedor de los tributos respectivos, queda facultado legalmente para exigir a los contribuyentes el pago de un tributo.

1.7.3.1 Sujeto Pasivo o Contribuyente.

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, quien es el que tendrá que soportar la carga del pago del tributo; persona o entidad, a quien sin mencionarla por su nombre, en forma abstracta, constituye el Sujeto Pasivo del tributo, respecto a la cual se cumplen los diversos supuestos, las distintas hipótesis previstas en la ley u ordenanza respectiva. Es quien vendrá hacer el deudor del tributo, y por consiguiente, a quien corresponderá separar una parte de su patrimonio y entregarlo en dinero al Municipio en pago de un impuesto, de una tasa o de una contribución especial.

En el diccionario económico, encontramos que “**Sujeto Pasivo** de la obligación tributaria, es aquel que se identifica con la persona que expresa o implícitamente ha sido designada por la norma legal para dar cumplimiento a dicha obligación”. Tal designación puede ser a título propio o de un tercero; en el primer caso, el Sujeto Pasivo se conoce bajo el nombre de *contribuyente*, mientras que el segundo con la de *responsable*. En ese sentido, el “**contribuyente** es la persona, ideal o física, que se encuentra obligada, por imperio de la ley, a abandonar gravámenes fiscales, impuestos o tributos”.¹⁵

1.7.3.2 El Pago de la Obligación Tributaria.

En la relación jurídica tributaria, se menciona como una obligación del contribuyente la de efectuar el pago de los tributos municipales, al respecto la LGTM, establece que una de las forma de extinguir la obligación tributaria municipal es mediante el **pago**, que no es más que “el cumplimiento del

¹⁵ GRECO, ORLANDO. Ob. Cit. Pág. 116.

tributo adeudado y tiene que ser efectuado por los contribuyentes o los responsables, en la tesorería municipal correspondiente, en los plazos o fechas límites para el pago de los mismos. Dicho plazo, es, de acuerdo a las leyes u ordenanzas, y si no se ha fijado plazo o fecha límite para el pago de los tributos respectivos, deberán cancelarse dentro de los 60 días siguientes al día en que ocurra el Hecho Generador de la Obligación Tributaria; pero cuando los tributos sean establecidos por el Municipio en el ejercicio de su potestad tributaria, el pago se efectuará dentro de los 60 días siguientes al de la notificación de la resolución en que quede firme la obligación respectiva”.

1.7.4 Mora Tributaria.

La **mora** se caracteriza por ser un incumplimiento de naturaleza temporal y culposa. Las condiciones para que exista mora del deudor, son: La obligación debe ser válida, cierta, líquida y exigible; el cumplimiento de las obligaciones debe ser posible; es necesario un retardo injustificado e imputable al deudor y es necesaria la interpelación.¹⁶

La LGTM en el Art. 45, se refiere a que cuando existe mora tributaria, el deudor ha incumplido con su obligación tributaria principal de dar, por consiguiente el deudor se constituirá en mora por el sólo vencimiento del plazo establecido en el ordenamiento jurídico. Trasladado dicho principio a una obligación legal, como es la obligación tributaria, el contribuyente o deudor tributario se constituirá en mora una vez transcurrido el plazo establecido por la ley en dar su contribución u obligación principal, la cual consiste en el pago de sus correspondientes tributos municipales. Entonces el pago debe efectuarse en el lugar, fecha y forma que indique la ley o en su

¹⁶ MADURO LUYANDO, ELOY. “Curso de Obligaciones, Derecho Civil III”, 6º Edición, Universidad Católica Andrés Bello, Manuales de Derecho, Caracas, 1986, cf. Pág. 110-111.

defecto la reglamentación. Por lo tanto, si el pago no se efectúa en dicha oportunidad, el contribuyente pasa a estar en mora, sin necesidad de interpelación.

En este sentido es conveniente citar la opinión de José Melich Orsini: "...la verdad, sin embargo, es que parece razonable admitir que el término legal produzca los mismos efectos en el campo de la responsabilidad civil que el término convencional en aquellos casos en que, por alguna razón de interés público, no sea posible concebir la tolerancia o anuencia del acreedor al no cumplimiento inmediato, como ocurre con la obligación de pagar aquellos impuestos ciertos y líquidos que tienen vencimientos determinados o establecidos en las leyes u ordenanzas, pues la afectación de las obligaciones tributarias a la atención de los servicios públicos y la imposibilidad lógica de concebir la interrupción de éstos, excluye toda idea de tolerancia..."¹⁷

La mora del contribuyente o responsable tributario se produce, como se dice *ut supra*, por el simple transcurso del plazo para pagar la obligación tributaria sin que el pago haya tenido lugar. La cuantía de la Deuda Tributaria queda fijada en el momento de la ocurrencia del hecho imponible, pues el acto o los actos de determinación tributaria tienen efecto declarativo. Por lo tanto todos los requisitos para la constitución de la mora del contribuyente o responsable quedan cumplidos con el simple transcurso del plazo para pagar el tributo.

1.7.5 Procedimiento Tributario.

"El **procedimiento** es el modo de tramitar las actuaciones judiciales o administrativas; o sea el conjunto de actos, diligencias y resoluciones que

¹⁷ ORSINI, JOSÉ MELICH. "La Mora del Deudor en el Derecho Venezolano", Estudios de Derecho Civil, 1º Edición, Editorial Veliz, 1967. Pág. 205

comprenden la iniciación, instrucción, desenvolvimiento, fallo y ejercicio en un expediente o proceso”.¹⁸ Para Cucho, es la “serie de formalidades que deben ser llenadas sucesivamente para obtener un resultado determinado o el conjunto de reglas impuestas por la ley y al titular de un derecho para hacerlo valer en justicia”¹⁹ Cabe expresar que el procedimiento constituye una manera de actuar, especialmente cuando existe previa determinación legal a la cual ha de ajustarse el desenvolvimiento; por antomasía, trámite de un juicio o una causa penal, pero también el de las diligencias administrativas, gubernativas o contenciosas y la zona mixta que integra la jurisdicción voluntaria.

Es así, que cuando el contribuyente no paga en el tiempo estipulado por la ley u ordenanza municipal, con su obligación tributaria, constituyéndose de esa forma en mora, la ley le confiere a las municipalidades el cobro de esa deuda adquirida por el contribuyente por su insolvencia al pago de sus tributos municipales, iniciándose el correspondiente procedimiento de recuperación de la mora tributaria por parte de la municipalidad para que de esa forma, lograr disminuir con lo adeudado por cada contribuyente insolvente.

El Art. 108 del Reglamento de Aplicación del Código Tributario define al *procedimiento tributario* como “aquella serie de actos y diligencias que emanan de la administración tributaria, para obtener un resultado determinado en relación con el cumplimiento o incumplimiento de las obligaciones de los Sujetos Pasivos o deudores tributarios”.

¹⁸ CABANELLAS, GUILLERMO. Ob. Cit. Pág. 434, Tomo VI.

¹⁹ *Ibidem*.

1.8 FUNDAMENTO JURÍDICO.

Entre las leyes que regulan la actividad de la municipalidad tenemos: Código Municipal, Ley Tributaria Municipal y Ley Orgánica del Instituto Salvadoreño de Desarrollo Municipal

Todas estas leyes están basadas en la Constitución de la República. No puede haber actividad estatal sin fiel apego a la Constitución en el Estado de Derecho. Aún más tratándose de la actividad financiera, toda actividad financiera que no tenga por base la norma fundamental, es arbitraria y compromete la estabilidad del Estado. Estas leyes regulan los impuestos, las tasas y las contribuciones especiales, respecto de su creación, su aplicación, actos de determinación, control, probanza, recaudación, asistencia técnica, etc. De ellas proviene la obligación tributaria o prestación de los tributos. En este sentido son leyes sustanciales.

1.8.1 Constitución de la República de El Salvador.

La Constitución de la República creada bajo el Decreto Legislativo N° 38, del día quince de diciembre de mil novecientos ochenta y tres, estipula en el Art. 203, que “los Municipios son autónomos en lo económico, técnico y administrativo, y se rigen por el Código Municipal, que determina los principios generales para su organización, funcionamiento y ejercicio de su autonomía, y humanos con que cuentan”, es decir, su autonomía se refiere a 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.

Si la labor primordial del Gobierno Local es administrar en función del bien común, es decir, tener la capacidad de ordenar, organizar su funcionamiento

y la prestación de los servicios; también requiere tener la capacidad técnica para diseñar, gestionar y ejecutar los diferentes programas y proyectos necesarios para resolver los problemas y necesidades más prioritarios, lo que implica que el Municipio tiene que obtener los recursos necesarios para resolver estas necesidades.

De acuerdo al Art. 204 de la Constitución de la República de El Salvador, la autonomía del Municipio comprende, en relación a los aspectos financieros, lo siguiente:

- 1) Crear, modificar y suprimir tasas por servicios y contribuciones especiales.
- 2) Decretar su presupuesto de ingresos y egresos.
- 3) Gestionar libremente en las materias de su competencia.
- 4) Nombrar y remover a los funcionarios y empleados de sus dependencias.
- 5) Decretar ordenanzas y reglamentos locales.
- 6) Elaborar sus tarifas de impuestos y las reformas a las mismas, para proponerlas como ley a la Asamblea Legislativa.

El Art. 205 de la Constitución de la República establece lo siguiente: “Ninguna Ley ni autoridad podrá eximir ni dispensar el pago de las tasas y contribuciones municipales”, es decir, que todos los ciudadanos están obligados al pago de los tributos. Por su parte el Art. 207 de ese mismo cuerpo de ley, establece que para garantizar el desarrollo legal y la autonomía económica de los Municipios, se creará un fondo para el desarrollo social y económico de los mismos, teniendo la obligación de rendir cuenta de la administración que de el patrimonio municipal hagan los consejos municipales a la Corte de Cuentas de la República, por formar

estos recursos, parte de hacienda pública municipal. Es por ello que en los Arts. 125, 135 N° 1 y 223 inc. 3° Cn., encarga en forma específica la fiscalización de la Hacienda Pública en general, incluyéndose entre esta la municipal.

1.8.2 Código Municipal.

El Código Municipal creado mediante Decreto Legislativo N° 274, del día 31 de enero de 1986, por su parte otorga a los Municipios una serie de competencias, para que éstos cumplan con los fines del Estado en el nivel local. Las competencias municipales son amplias y diversas y, para efectos de su presentación, se han agrupado así:

- 1) Planificación del desarrollo urbano y rural del Municipio.
- 2) Prestación de servicios públicos, tales como: aseo, mercados, rastros, tiangués, cementerios, nomenclatura, ornato público, registro del estado familiar, registro ciudadano y otros.
- 3) Promoción del desarrollo social, a través de la ejecución de programas en áreas como: educación, salud, cultura, deporte, recreación, saneamiento ambiental, vivienda, renovación urbana y otros.
- 4) Promoción de actividades económicas en la localidad: industria, comercio, servicios, artesanías y agrícola.
- 5) Promoción de la participación ciudadana en la solución de los problemas locales.
- 6) Regulación, supervisión y control de actividades de particulares, como: espectáculos públicos, publicidad comercial, establecimientos comerciales y similares.

Muchas de las competencias municipales son propias, puesto que son de carácter local; en cambio otras, las desarrolla el Municipio en coordinación con otras entidades de la administración pública.

El Art. 3 N° 1 del Código Municipal establece: que la autonomía de los Municipios se extiende entre otras 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”, ya que de nada serviría declarar autónomo al Municipio si no se le dieran las facultades para que ejerza este derecho.

De la anterior disposición también puede observarse que el legislador establece, que la municipalidad debe utilizar los recursos obtenidos a través de los tributos para la realización de obras determinadas, las cuales son señaladas en el Art. 4 del mismo código, como competencias de las municipalidades que pueden verse frustradas si no disponen de los recursos financieros suficientes.

Naturalmente como toda actividad del hombre, la municipalidad está dada en relación al factor financiero para poder satisfacer las necesidades más elementales, por lo que es obvio que la municipalidad necesita de este factor para su subsistencia, más aún cuando es responsable del desarrollo local y depende necesariamente de tributos municipales que forman parte de la Hacienda Pública Municipal, es por tal razón, que en aras de garantizar su buena administración el Estado crea la Corte de Cuentas de la República y al igual que toda estructura de gobierno, se rige por su propio ordenamiento jurídico, constitucionalmente obligada a la labor de fiscalizar la Hacienda Pública Municipal, la gestión económica de instituciones y empresas

estatales de carácter autónomo, a la entidad pública que se costea con fondos del heraldo público o que reciban subvención o subsidio del mismo. Es interesante el hecho de encargar a la Corte de Cuentas de la República la facultad y obligación de velar que se hagan efectivos las deudas a favor del Estado y los Municipios. El mismo Art. 207 Cn., regula la obligación de los Municipios de rendir cuentas cada fin del período fiscal.

Para regular la recaudación de Impuestos Municipales su administración y fiscalización de los mismos, han sido necesarias la vigencia de una LGTM que regule los principios básicos; un organismo como la Corte de Cuentas de la República que garantice el destino correcto de los tributos; sin embargo y por encima de todo, pareciera que existen dificultades al interior de cada una de las municipalidades del país, en cuanto a la recaudación de los Impuestos Municipales y que son de extrema necesidad para la municipalidad y contribuyente.

1.8.3 Ley General Tributaria Municipal

La Ley General Tributaria Municipal (LGTM), aprobada mediante Decreto Legislativo N° 86 el día 17 de octubre de 1991, establece los criterios idóneos para la tributación municipal, junto con la forma de presentar anteproyectos de leyes por parte de los Concejos Municipales a la Asamblea Legislativa. Dentro del contexto de la descentralización, el objetivo de esta ley es fomentar la capacidad de los gobiernos locales a generar recursos propios para financiar sus propias actividades.

La LGTM establece los principios básicos y el marco normativo que tienen los Municipios para desarrollar su potestad tributaria, de cuyas disposiciones se citan las más relevantes para efectos de este estudio. De acuerdo al Art. 7

de la LGTM los organismos competentes para establecer impuestos y tasas por servicios son:

- 1) La Asamblea Legislativa: crea, modifica y deroga leyes de Impuestos Municipales, a propuesta de los Concejos, mediante la emisión de un decreto.
- 2) Los Concejos: aprueban, modifican y derogan tasas por servicios, mediante la emisión de una ordenanza.

La LGTM en el Art. 2 ordena que las leyes de impuestos y las ordenanzas de tasas por servicios se fundamenten en los principios de *capacidad económica, generalidad e igualdad*.

- 1) El principio de capacidad económica se refiere a que los gastos locales sean financiados por los habitantes del Municipio, de acuerdo a sus posibilidades económicas.
- 2) Con el principio de generalidad se pretende que *todos* los que tengan capacidad contributiva concurren a sufragar los gastos municipales, sin eximir a nadie.
- 3) Con el principio de igualdad se busca que todos los que se encuentren en una misma situación contribuyan de igual forma al financiamiento de los gastos municipales.

También la LGTM en el Art. 29 estipula que las tarifas tributarias deben ser proporcionales o progresivas.

- 1) Las tarifas son proporcionales cuando se expresan en un porcentaje constante, independiente del monto de la base imponible; es decir, del valor o dimensión del hecho sobre el cual se cobran impuestos o tasas.

- 2) Las tarifas son progresivas si se expresan en porcentajes que se incrementan en relación con los aumentos que tenga la base imponible.

Respecto a los sistemas tributarios municipales, la LGTM en el Art. 151 obliga a los Municipios a mantener sistemas tributarios modernos, eficientes y generadores de recursos, por lo que deben sustituir los tributos de baja generación de ingresos por otros que aseguren una mayor recaudación.

El Art. 152 LGTM establece la obligación de revisar periódicamente sus leyes y ordenanzas tributarias, con el propósito de actualizarlas de conformidad a la realidad socio-económica del país. En este contexto, la recaudación tributaria municipal tiene un tratamiento especial, para el caso se puede mencionar el Art. 1 que al pie de la letra reza: “La presente ley tiene como finalidad establecer los principios básicos y el marco normativo general que requieren los Municipios para ejercitar y desarrollar su potestad tributaria en armonía con los Arts. 204, ordinales 1 y 6 de la Constitución de la República”. Lo cual significa que cada Municipio puede crear, modificar, y suprimir tasas y contribuciones especiales para la realización de obras determinadas dentro de los límites que la misma LGTM establece. Que pueden los Municipios, además de elaborar sus tarifas de impuesto, reformar las mismas, para que sean posteriormente propuestas como Ley a la Asamblea Legislativa como parte de su autonomía.

Son facultades que la Constitución permite a los Municipios en razón de su autonomía, sin embargo, una vez creadas estas, ninguna Ley ni autoridad podrá eximir ni dispensar el pago de las tasas y contribuciones municipales, pese a que no tienen fuerza de ley como son las tarifas de impuestos, son

importantes en la vida municipal, por lo tanto aún cuando la ley no diga expresamente que tiene carácter de ley como en el caso de los impuestos son protegidos cuando se establece constitucionalmente que ninguna ley ni autoridad podrá eximir ni dispensar el pago de estas y contribuciones municipales por lo que tal y como lo establece el Art. 30 de la LGTM las 3 únicas formas de extinguir la obligación tributaria son el pago, la compensación y la prescripción.

El Art. 52 LGTM por su parte expresa que constituye infracción tributaria toda acción u omisión que implica violación de normas tributarias sustantivas o adjetivas, tipificada y sancionada en esta Ley, ejemplo de ello es el omitir presentar la declaración de impuestos o las presenta con declaraciones falsas o incompletas. El Art. 65 LGTM, en aras de prevenir el fenómeno de la Deuda Tributaria municipal, establece los puntos que figuran contravenciones a la obligación de pagar los tributos municipales: (impuestos, tasas y contribuciones especiales) el omitir el pago o pagar fuera de los plazos establecidos, se aplica una multa según el caso de que se trate en el Art. 53 LGTM, el legislador quiere ser específico al clasificar las infracciones tributarias municipales no solo en contravenciones sino también los delitos tributarios y estos según el Art. 64 LGTM son: a) Omitir la declaración de impuesto, b) Presentar declaraciones falsas o incompletas, y c) Presentar declaraciones extemporáneas. Definiéndose además en el Art. 69 LGTM como delitos tributarios aquellas conductas que se tipifican y sancionan como tales en el Código Penal o en Leyes especiales. El Art. 79 LGTM faculta a la municipalidad de investigar, si con la contravención, el contribuyente cometió un delito tributario y obtener finalmente la suma de dinero correspondiente.

La Deuda Tributaria municipal según el Art. 45 LGTM se produce por la falta de pago de los tributos Municipales en el plazo o fecha límite correspondiente, colocando al Sujeto Pasivo en situación de mora, sin necesidad de requerimiento de parte de la administración tributaria municipal y sin tomar en consideración, las causas o motivos de esa falta de pago. Según se interpreta, a la municipalidad le interesa conocer el fenómeno de la deuda desde el punto de vista de las consecuencias que la misma genera; y el Art. 46, regula los efectos de la mora en el pago de los tributos municipales en los que menciona en primer lugar que: a) hace exigible la Deuda Tributaria, b) da lugar al devengo de intereses moratorios, y c) da lugar a la aplicación de multas, por ser la mora una contravención tributaria. Finalmente en el Art. 30 LGTM se refiere a las formas de extinguir la obligación tributaria: a) Por el pago Art. 30 LGTM, b) Compensación Art. 29 LGTM, y c) Prescripción Art. 42 LGTM.

1.8.4 Ley Orgánica del Instituto Salvadoreño de Desarrollo Municipal.

La Ley Orgánica del Instituto Salvadoreño de Desarrollo Municipal fue creada mediante el Decreto Legislativo N° 616 de fecha cuatro de marzo de mil novecientos ochenta y siete. Esta ley respecto a la mora tributaria municipal relacionada con el sistema de recaudación en el Art. 3 se establece como objeto básico del Instituto, el de proporcionar asistencia técnica, administrativa, financiera y de planificación, con la finalidad de capacitar a las municipalidades para mejorar cumplimiento de sus funciones y atribuciones. Entre otras atribuciones según el Art. 4 N° 1 literal a) recomendar a las municipalidades como aplicar sistemas de recaudación tributaria, como elaborar tarifas, de Impuestos Municipales; b) mantener programas permanentes de capacitación y adiestramiento para funcionarios y

empleados municipales que es una atribución de carácter técnico y administrativo que la institución realiza.

1.9 HIPÓTESIS Y OPERACIONALIZACIÓN.

1.9.1 Hipótesis General.

La falta de Recursos Humanos y Económicos en la aplicación de los Procedimientos Administrativos y Legales de cobro de la Deuda Tributaria incide en el aumento de la Mora Tributaria Municipal.

1.9.2 Hipótesis Específicas.

- 1)** La falta de Recurso Económico y Humano en las municipalidades afectan en la ejecución y cumplimiento de los Procedimientos Administrativos y Legales para el cobro de la Deuda Tributaria.
- 2)** Aplicar Mecanismos Administrativos y Legales de cobro por la municipalidad influye en la recuperación de la Mora Tributaria
- 3)** La implementación de medios informativos al usuario sobre las posibles sanciones o beneficios de cumplir o no con las obligaciones tributarias, así como las obras de desarrollo local realizadas, motiva al contribuyente a cumplir con su obligación tributaria.

1.9.3 Operacionalización.

Hipótesis General

La falta de Recursos Humanos y Económicos en la aplicación de los Procedimientos Administrativos y Legales de cobro de la Deuda Tributaria incide en el aumento de la Mora Tributaria Municipal.

VARIABLE INDEPENDIENTE	VARIABLE DEPENDIENTE
La falta de Recursos Humanos y Económicos en la aplicación de los Procedimientos Administrativos y Legales de cobro de la Deuda Tributaria	Aumento de la Mora Tributaria Municipal.
INDICADORES	INDICADORES
- Falta de interés de la Municipalidad en la Recuperación de la Mora Tributaria - Falta de ingresos económicos	- Imposibilidad de beneficiar a los administrados con mejores obras. - Incumplimiento de una obligación tributaria

Hipótesis Específicas

La falta de Recurso Económico y Humano en las municipalidades afectan en la ejecución y cumplimiento de los Procedimientos Administrativos y Legales para el cobro de la Deuda Tributaria.

VARIABLE INDEPENDIENTE	VARIABLE DEPENDIENTE
Falta de Recurso Económico y Humano	Afectan en la ejecución y cumplimiento de los Procedimientos Administrativos y Legales para el cobro de la Deuda Tributaria
INDICADORES	INDICADORES
- Falta de Apoyo del Gobierno - Falta de interés de la municipalidad en recuperar la Mora Tributaria	- Aumento de la Mora Tributaria - Omisión en la Aplicación de Procedimientos para la recuperación de la Deuda Tributaria

Aplicar Mecanismos Administrativos y Legales de cobro por la municipalidad influye en la recuperación de la Mora Tributaria

VARIABLE INDEPENDIENTE	VARIABLE DEPENDIENTE
Aplicación de Mecanismos Administrativos y Legales de cobro	Disminución de la mora tributaria.
INDICADORES	INDICADORES
<ul style="list-style-type: none"> - Adecuada dirección y ejecución de las acciones de cobro y recuperación de la mora tributaria. - Base de datos actualizada. - Lineamientos orientados hacia la disminución de la mora tributaria. 	<ul style="list-style-type: none"> - Aumento de fondos para la realización de proyectos. - Estructuración de las políticas de cobro considerando el principio jurídico del bien común. - Adecuación de las políticas de cobro a la situación económica actual de los contribuyentes.

La implementación de medios informativos al usuario sobre las posibles sanciones o beneficios de cumplir o no con las obligaciones tributarias, así como las obras de desarrollo local realizadas, motiva al contribuyente a cumplir con su obligación tributaria

VARIABLE INDEPENDIENTE	VARIABLE DEPENDIENTE
Implementación de medios informativos al usuario.	Cumplimiento de la obligación tributaria.
INDICADORES	INDICADORES
<ul style="list-style-type: none"> - Comunicación entre municipalidad y contribuyente - Desconocimiento de los contribuyentes sobre la Mora Tributaria - Responsabilidad del contribuyente para el pago de los tributos 	<ul style="list-style-type: none"> - Aumento de fondos para la realización de proyectos. - Posibilidad de obtener mayores recursos económicos y humanos

CAPITULO II

EVOLUCIÓN HISTÓRICA DE LOS TRIBUTOS EN EL SALVADOR Y ANTECEDENTES DE LOS MUNICIPIOS DE SOYAPANGO, Y ANTIGUO CUSCATLÁN.

2.1 Evolución Histórica del Tributo

2.1.1 Origen de los Tributos

Para hablar del origen de los tributos es necesario abordar el origen del Derecho Financiero²⁰, el cual se remontan a la segunda mitad del siglo XIX, no obstante algunos de los conceptos básicos del Derecho Financiero habían sido formulados con anterioridad por juristas, economistas, filósofos y teóricos de la política, siendo asumidos e incorporados posteriormente por el Derecho Financiero.

Ya entre los griegos se encuentran referencias de los aspectos financieros del Estado, y fue en la Edad Media cuando se contemplo una organización de la Hacienda Pública basada en las posesiones privadas del Rey y los derechos feudales, como ejemplo se puede citar el caso de algunas ciudades con un comercio desarrollado, que fueron objeto de imposiciones particulares, y la existencia de las primeras convocatorias reales para contribuir a la financiación de gastos extraordinarios (fundamentalmente las guerras), dando origen a un primitivo parlamentarismo.

Con la venida de la Edad Moderna y la configuración de los estados nacionales, se desarrollaron gobiernos fuertemente centralizados, aumentando las necesidades de ingresos y gastos por diversas razones,

²⁰ KURI DE MENDOZA, SLVIA LIZETTE, Y OTROS. "Manual de Derecho Financiero", 1ra. Edición, 1993, Centro de Investigación y Capacitación, Proyecto de Reforma Judicial.

tales como: los deseos de predominio, el surgimiento de una excesiva burocracia o la multiplicación de rivalidades entre los diversos estados, que cristalizó en constantes guerras y determinó la creación de ejércitos cada vez más grandes y poderosos.

Ante esta nueva situación, los ingresos provenientes de las propiedades públicas y las prerrogativas reales ya no eran suficientes y se hizo indispensable recurrir a la obligación impositiva para satisfacer las crecientes necesidades.

Estas circunstancias constituyeron el objeto central de los debates científicos mantenidos durante los siglos XVI y XVII. Algunos autores trataron de fortalecer el Estado fomentando sus propios recursos económicos, combinando además los intereses del soberano con los del pueblo y considerando que era posible cubrir los gastos con las rentas procedentes del dominio del Estado. Otros, en cambio, ante la evidente insuficiencia de estos recursos, llegaron a considerar los impuestos como recursos extraordinarios con que podía contar el Estado para el cumplimiento de sus fines.

La consolidación del tributo como uno de los recursos para la financiación de las necesidades públicas determinó tanto la elaboración de doctrinas acerca de su justificación, como de los principios que debía necesariamente respetar.

Entre las doctrinas que lo justifican, podemos citar entre otros autores, a Montesquieu, quien consideraba que los impuestos entregados por los particulares al Estado eran parte de la fortuna que debía sacrificarse para

disfrutar del resto, entendiéndolo como un precio por los servicios prestados por el Estado. Esta línea argumental cristalizó posteriormente en la doctrina de la utilidad máxima perseguida por los individuos en el balance comparativo que realizan entre los servicios públicos recibidos y los recursos monetarios aportados por cada uno al Estado.

En cuanto a los principios que deben regir el tributo, es imprescindible citar el pensamiento de Adam Smith al respecto, y su famosa formulación de las cuatro reglas de la imposición, a saber: Proporcionalidad, Certidumbre, Temporalidad y Rentabilidad del Impuesto. Anotamos también la preocupación de John Stuart Mill acerca de la defensa del mínimo de subsistencia, en lo que puede considerarse un antecedente del principio de capacidad contributiva.

Ante la inevitable consolidación del tributo como recurso permanente del Estado, las primeras elaboraciones doctrinales se orientaron a la defensa de los impuestos indirectos, de los que se predicaban considerables ventajas. Entre éstas, el hecho de que aquéllos bastan para lograr los recursos que permiten satisfacer las necesidades públicas y de que son los que más se adaptan a la capacidad contributiva de los individuos (Hobbes).

También, la posibilidad de que todos los habitantes del Estado tributen independientemente de su condición de poseedores o desposeídos (William Petty); o, el hecho de que los impuestos indirectos son los únicos acordes con el régimen de libertad, mientras que los impuestos directos resultan inaceptables por representar intromisiones en la esfera personal y contradecir a ese régimen (Montesquieu); o, en fin, por considerar que son

más ventajosos siempre que no graven los artículos de primera necesidad (Hume).

Frente a estas pretendidas ventajas de los impuestos indirectos, se reconoció la mayor facilidad para recaudar y la consecuente simplicidad de los impuestos directos; sobre todo cuando recaen sobre la propiedad de bienes raíces. Las elaboraciones doctrinales acerca de estos impuestos directos exigían que tuvieran un carácter real y un monto reducido.

Únicamente a partir del siglo XIX y como fruto de las convulsiones políticas, experimentadas principalmente en Francia en 1848, se abrió paso a la aceptación de un impuesto personal sobre la renta; asimismo, la admisibilidad de impuestos progresivos y su función en el objetivo de redistribución de las rentas.

2.2 EVOLUCIÓN HISTÓRICA DE LOS MUNICIPIOS

2.2.1 Origen de los Municipios

Históricamente los municipios tienen sus antecedentes en las ciudades estados de la antigüedad, llamadas precisamente por eso “estados municipales”, cuyo prototipo fue la “POLIS” griega, sobre todo la ciudad de Atenas, donde surge por primera vez en la historia la forma de gobierno democrática. Su conceptualización la desarrollan los filósofos de la época, juntamente con los estadistas de la talla de Pericles (495-442A.C.).

Debido a la pequeñez de los estados municipales griegos, en un principio se practicó la democracia directa en la que los ciudadanos (entre los que no contaban ni las mujeres ni los esclavos), se congregaban en el "Agora" o

Plaza del Pueblo, para discutir y decidir sobre los asuntos de interés colectivo.

Roma por su parte, contribuye posteriormente a afianzar conceptualmente el elemento que encontraremos presente en los estados nacionales. El sentido de pertenencia a la comunidad políticamente organizada como república. Las leyes municipales eran dictadas por una asamblea, a la que se conocía como curia u "ordodecurionuffi", y el régimen municipal era regulado por la "Lex Julia Municipalis".

El imperio romano al extender su acción por el mundo y al permitir a cada una de las ciudades y pueblos que conquistaba su manejo propio, organizaba poco a poco a imagen de lo que se hacía en Roma, el gobierno municipal de las distintas ciudades europeas y así puede decirse que el imperio subsistió más por su fuerza, que por la acción de sus instituciones municipales.

Desde el imperio romano las ciudades conservaron la administración comunal que aquél les había permitido, a la que se agregó el espíritu de asociación propia, afirmando con sus corporaciones muchas entidades municipales.

Siempre allí el municipio es una ciudad, libre a veces, que se gobernaba por sus propias leyes, pero que podía unir sus elementos en caso de ser necesaria la defensa; llegó a haber muchos tipos de municipios en virtud de un proceso en el cual fueron perdiéndose las libertades locales y estableciéndose una dependencia de Roma; pero todos esos municipios aparecían organizados con arreglo a principios y normas que miran solo la

necesidad de resolver problemas urbanos, es decir propios de la vida de ciudad.

2.2.2 Naturaleza Histórica y Funcional del Municipio

Los municipios son parte integrante de la institucionalidad del Estado. De lo anterior se desprende que el ejercicio de soberanía y legitimidad democrática son aplicables en su totalidad a estas entidades.

Los Municipios se han considerado de acuerdo al contexto histórico como: entes creados por la necesidad de convivencia pacífica, por intereses políticos, o como una forma simple de organización precalificada.

Municipio como estadio socio cultural: nace como aquel territorio definido el cual tiene un asentamiento poblacional que donde se tiene la necesidad de organizarse y auto regularse; ejemplo, las comarcas medievales (derivado de la teoría contractual de Rousseau).

Municipio como cuota de poder político: éste nace como una cuota de poder identificable con las tendencias de un esquema partidario; y las necesidades del pueblo se ven satisfechas con una plataforma política propuesta por una institución electoral.

Municipio como ente descentralizado: ésta consideración tiene como justificación la imponderable necesidad de crear instituciones diferentes a la administración central que respondan a las necesidades de la población, pues la práctica ha demostrado que las acciones del Gobierno central no son suficientes.

Por lo anterior se crea por conveniencia y eficacia en la política estatal la figura del municipio como ente descentralizado, donde su extensión territorial es mínima en comparación con el gobierno central, los parámetros que definen la eficacia de un municipio son la relación continua de sus ciudadanos, y las necesidades más o menos uniformes por ser un asentamiento poblacional relativamente cercano, elementos que hacen más accesible el cumplimiento de sus fines.

Lo anteriormente expuesto parte de la premisa: “¿quién mejor para proponer soluciones que aquel que conoce y vive con los problemas continuamente?”. Ciertamente es que será la población circundante al lugar quien mejor las conozca y sepa darle soluciones prontas e inmediatas.

Se puede decir que El Salvador comparte la tercera teoría, la cual goza de mayoría dentro de la comunidad doctrinaria. Por lo que se concluye que la naturaleza jurídica de las Municipalidades es la de entes descentralizados por su territorio del Estado.

La concepción de gobierno local o municipalidad es clara constitucionalmente, ya que el mismo constituyente se ha encargado de fijar los límites de esta, así podemos afirmar que: los municipios no son más que subdivisiones de los Departamentos de El Salvador, y en esta subdivisión territorial determinada, cada municipio gozará de su gobierno local que tendrá como fin primordial a la persona humana. (Art. 1 y 202 Cn.)

Para llevar a cabo lo anterior es indispensable que el municipio tenga determinadas competencias que le permitan autonomía ya sea: a) Económica, b) Técnica y c) Administrativa.²¹

2.2.3 Antecedentes del Municipio de Antigua Cuscatlán.

A fines del siglo X de la Era Cristiana era Tecpancaltzín el soberano de Tula, capital del poderoso imperio tolteca del Anáhuac. A la corte de Tula llegaron el cacique Papaltzín y su hija la dulce princesa Xóchitl o "Flor". Estos eran portadores de dos inventos hasta la fecha desconocidos en el imperio: la chancaca y la miel prieta de maguey.

Tecpancaltzín se enamoró de la princesa Xóchitl y con ella procreó un bastardo: Topilzín Acxítl. Durante su juventud este príncipe se ejercitó en el uso de las armas y practicó el Culto del Día²². Al mismo tiempo se instruía en el manejo de los calendarios cíclicos, en los secretos de las artes mágicas, en el conocimiento del espíritu y recta aplicación de las leyes, etc.

A la muerte de su ilustre progenitor, Topilzín Acxítl recibió las insignias del poder real en medio del regocijo popular, de la aprobación del sacerdocio de la luz y del consentimiento de la nobleza, pero contra las leyes sagradas del Imperio, ya que el cetro debía de pasar a manos del primogénito legítimo del fallecido monarca. La viuda del rey Tecpancaltzín, herida en lo más hondo de su vanidad y de su amor propio, fomentó ambiciones entre los príncipes vasallos e instó a sus hijos para que se enrolaran en el Culto de las Tinieblas, que presidía Tezcatlipoca, la luna nocturnal.

²¹ LAÍNEZ OLIVARES, ARMANDO. "Cuaderno de Estudios de Derecho Administrativo", Sala de lo Contencioso Administrativo.

²² Sacerdocio que presidían Quetzalcóhuatl, dios del viento y lucero de la tarde, y Tunatíuh, el dios sol naciente

No tardó mucho tiempo en que se produjera en el Imperio Tolteca, que contaba ya con cinco siglos de existencia, una sangrienta guerra civil, política y religiosa. Hacía algunos siglos que el sabio astrólogo Huémac había vaticinado que el reino de Tula se destruiría cuando gobernara un "señor de ojos azules, blanco y de rubia cabellera", pues entonces la nación sufriría pestes, hambre, sequías, heladas y otras calamidades insuperables; y en prueba de que se cumplirían sus fatales augurios, dice la tradición que estampó su mano en la piedra como si fuera en cera derretida.

El vaticinio se cumplió religiosamente, pues Topilzín Acxítl reunía todas esas características y tan pronto como ascendió al trono imperial, su país sufrió las consecuencias de un largo ciclo de plagas, de pestes, de inundaciones, de terremotos, de disturbios sociales y religiosos y de otras calamidades, que terminaron con las glorias de Tula. Finalmente, los hermanos legítimos del bastardo soberano, auxiliados por las tribus bárbaras otomíes y chichimecas del septentrión, empuñaron el estandarte de la revolución y la guerra civil se encendió en todas latitudes.

Tras largas y sangrientas batallas, en las que pereció la flor y nata de la juventud tolteca, Topilzín Acxítl recibió un extraño mensaje de Tezcatlipoca: "Idte a Huhuetlapallán, donde sale el Sol -le dijo-; a los señoríos de tus antepasados. Allí te tienen como a un Dios". Viéndose perdido y queriendo evitar mayor derramamiento de sangre, Topilzín Acxítl emprendió con lo más conspicuo de la corte y del pueblo tolteca su legendario éxodo al misterioso país oriental, a Huhuetlapallán, que las crónicas de la nación fijan en la costa del Mar del Sur, por el lago de Güija.

Lo anterior nos con lleva a determinar que Cuscatlán, según tradiciones y registro antiguos, hechos por los astrónomos aborígenes, fue fundado en 1054 de la era cristiana por el anciano y venerable Topiltzín Acxítl, último señor de Tula del Anahuac. Era una ciudad de 10 a 12 mil habitantes que moraban en xacales o ranchos de paja dispersos, distribuidos al borde de un mar o cráter de explosión que alojaba la laguna sagrada de Cuscatlán (hoy Puerta de La Laguna).

En la lengua de los indios, Cuscatlán quiere decir Ciudad Joya, o como traducía un escritor "El país de los priscos". El radical de este toponimio (Cuscatl) recuerda el mayor de los Catárticos salvadoreños: el rey zope llamado por los pipiles Cuscacuávet o águila de collar. Al atardecer de un día sábado 17 de junio de 1524, los españoles se encontraban a las puertas de esta urbe, portando en alto la imagen del Cristo Crucificado, al mando de Pedro de Alvarado, que en compañía de 150 infantes castellanos, más de 100 jinetes y centenares de indios auxiliares o amigos se encargaron de masacrar al soberano de la nación y a la nobleza cuscatleca.

Los sobrevivientes a este masacre se retiraron a las montañas de Cuscatlán llenas de exuberante vegetación y abundantes rocas apropiadas para una guerra larga y desesperada en defensa de los patrios lares. Sin lograr mayor relevancia de ahí en adelante, el municipio se vio inmerso en la dinámica del resto del país, siendo explotados sus recursos hasta el final de la colonia. Tras la independencia centroamericana, San Salvador sobrepasó en importancia a Antiguo Cuscatlán, dejándole relegado como capital local. Mediante el crecimiento de la ciudad capital, Antiguo Cuscatlán ha pasado a ser una periferia importante, albergando instituciones importantes.

Antiguo Cuscatlán es el municipio con el más alto índice de desarrollo humano de El Salvador (0.87).²³ El municipio está formado mayormente por zona urbana, aunque también cuenta con área rural. Sus principales cultivos son el café, los granos básicos y hortalizas. Hay crianza de ganado, porcicultura y avicultura. Cuenta con tres zonas industriales: Zona industrial Santa Elena, Plan de La Laguna y Merliot. Existen fábricas de productos alimenticios, plásticos, metálicos, textiles y químicos. Los sitios turísticos son: Basílica de Guadalupe, y el Jardín Botánico del Plan de la Laguna.

Este municipio es el más cercano a San Salvador, posee un buen desarrollo en todos los aspectos, cuenta con un aproximado de 3,000 oportunidades laborales que dan empleo a cientos de personas de otros municipios del país, entre fábricas y oficinas, así como también posee centros comerciales de los más visitados del país, que son el Hipermall Las Cascadas, La Gran Vía, y Multiplaza, los cuales constituyen además de una fuente de trabajo, un área de recreación para quienes lo visitan.

La jefe edilicia desde 1991 es Milagro Navas, militante del partido Alianza Republicana Nacionalista. Pese a las críticas de sus opositores políticos, ha ganado siete elecciones al hilo, convirtiéndose en el Consejo Municipal con mayor continuidad en el país. Se atribuye diversos proyectos de remodelación de infraestructura y reestructuración institucional, así como la renovación del sistema tributario. El Consejo Municipal vigente tiene promesas incumplidas tales como la reubicación de familias vecinas del cementerio municipal, la construcción del nuevo palacio de gobierno y la construcción de un mercado de artesanías que potencie el turismo y el comercio.

²³ Informe 262 “Indicadores Municipales sobre Desarrollo Humano y Objetivos de Desarrollo del Milenio” del Programa de las Naciones Unidas para el Desarrollo (PNUD),

Cabe mencionar que en el área educativa este municipio cuenta con tres universidades privadas del país: Universidad Albert Einstein, Universidad "Dr. José Matías Delgado" y Universidad Centroamericana "José Simeón Cañas", además de poseer varios colegios privados, seis escuelas públicas de educación básica y un instituto nacional de educación media. Además tiene el campus de postgrados de la Universidad Don Bosco.

En cuanto a salud se refiere, únicamente se cuenta con una unidad de salud en la zona de Merliot, así como con ocho clínicas de salud, no contando con hospitales al interior del municipio. La alcaldía municipal administra una clínica asistencial, dando servicio a los habitantes de escasos recursos; por otro lado, el Instituto Salvadoreño del Seguro Social administra una clínica comunal para los derechohabientes.

2.2.4 Antecedentes del Municipio de Soyapango.

La palabra Soyapango, se deriva del Náhuatl usado por los pipiles en los tiempos de la conquista "soyat" o "zuyat", que significa "Palma Tropical", y "pango" que significa "Valle o Llano", traducándose como "Llano de las Palmeras".

El 20 de noviembre de 1542, en España fueron promulgadas las Ordenanzas de Barcelona o Nuevas Leyes. Tales Ordenanzas constaban de cuarenta Artículos de Ley. En su artículo undécimo fue creada la REAL AUDIENCIA DE LOS CONFINES ENTRE TIERRA FIRME (NICARAGUA Y GUATEMALA). Este importante organismo, representativo del real dominio, estaría regido por cuatro oidores letrados, fungiendo uno de ellos como presidente. Para este cargo fue designado en esa ocasión el licenciado

Alonso de Maldonado, quedando como oidores los licenciados Diego de Herrera, Pedro Ramírez de Quiñones y Juan Rogel.

El 15 de enero de 1543, ya establecida la Real Audiencia de los Confines en la ciudad de Gracias a Dios, Honduras, acordó conferirle la categoría y título de Pueblo a 182 localidades: Lugar consignado como Coyapango. Municipio actual correspondiente: Soyapango. Departamento de San Salvador. Situación actual: Cabecera municipal.

En el año, 1550 se llamó caserío de “Coyapango”, y en 1740, este poblado que pertenecía a la parroquia de “Tonacatepeque”, fue denominado San Antonio de Zoyatpango. En la Primera Organización Territorial a San Antonio Zoyatpango del Llano, le correspondió integrarse a la Intendencia de San Salvador, correspondiente al Partido de San Salvador, al configurarse el territorio salvadoreño en lo político-administrativo en 17 Partidos Electorales, respetando la antigua grafía con que aparecen en los respectivos documentos coloniales.

El 7 de febrero de 1824 y antes de quedar formalmente constituido el Estado de El Salvador, quedó totalmente incorporado al territorio salvadoreño la comprensión jurisdiccional de la Alcaldía Mayor de Sonsonate. Así, el 12 de junio del mismo año y siendo Jefe del naciente Estado Salvadoreño don Juan Manuel Rodríguez, en el mismo acto de proclamar la primera Constitución Política Nacional, dejó establecidos los cuatro departamentos administrativos que desde ese momento integrarían el país. San Salvador, Sonsonate, San Vicente y San Miguel. Por este mismo acto quedaron elevados a la categoría de municipio y con el título de Pueblo los 24 caseríos que se habían formado entre 1786 y 1824 en los que se cuenta Soyapango. A Soyapango le

correspondió integrarse al Distrito de San Salvador, con la grafía con que se conoce actualmente.

El General Fernando Figueroa, Presidente de la República del 1 de marzo de 1907 al 1 de marzo de 1911, otorgó el título de Villa al Pueblo de Soyapango, el 16 de mayo de 1907, el decreto se publicó en el Diario Oficial el martes 21 del mismo mes en la página 893, número 116, tomo 62.

El 21 de enero de 1969 el General Fidel Sánchez Hernández, quien fuera Presidente de la República a partir del 1 de julio de 1967 al 1 de julio de 1972, le otorgó el título de ciudad a la villa de Soyapango. El decreto N° 254 se publicó en el Diario Oficial el 6 de febrero del mismo año en el tomo 222, página 1235.

Actualmente el Municipio de Soyapango, está dividido en ocho Colonias: Buena Vista, El Cacao, El Limón, El Matazano, El Tránsito, Prusia, Venecia y El Guaje. Debido a la expansión urbana que cubre casi la totalidad del territorio, la municipalidad ha diseñado un sistema de división política administrativa municipal del territorio, con el propósito de identificar y mejorar las necesidades de la población y atender sus demandas, creando 16 zonas en las que se ubican las 269 comunidades, entre colonias, residenciales, repartos y urbanizaciones, cada una de las cuales son atendidas política y administrativamente por un concejal y un promotor social.

Soyapango, en su mayoría está conformado por empleados y obreros. La población asciende a más de medio millón. Gran parte de esta población realiza un fuerte intercambio comercial y de servicios.

Después de la firma de los acuerdos de paz se desarrolla en Soyapango, un esfuerzo organizativo territorial orientado a impulsar desde las organizaciones de la sociedad civil, procesos de participación ciudadana. Cuando el FMLN asume el Gobierno Municipal, en mayo de 1997, se proyecta procesos organizativos de la ciudadanía orientados a la participación en el desarrollo del municipio.

2.3 LOS TRIBUTOS MUNICIPALES A NIVEL SALVADOREÑO.

En este apartado se desarrollara una descripción de la evolución de los tributos a nivel nacional, atendiendo que en los antecedentes históricos²⁴ se ha desarrollado generalidades de la historia de El Salvador hasta la creación del Código Municipal y la ley General Tributaria Municipal, por lo que este apartado se enfocará en la creación de los tributos así tenemos:

2.3.1 Tributo *Estatal* en El Salvador.

El Título de Tributo²⁵ es un gravamen que impuso el gobierno español, con el propósito de beneficiar a todos los pueblos de Centro América, desde que Cristóbal Colón descubrió estas provincias.

A fines del siglo XIX (1870-1900), el café fue uno de los productos de exportación más importantes para el desarrollo económico para nuestro país, aunque el mismo se producía en pequeña escala desde antes de la década de 1860, pero fue en el año de 1870 que lentamente, el Estado promovió la producción cafetalera con sus políticas económicas liberales. Tanto el gobierno nacional como diversos gobiernos municipales y juntas agrícolas departamentales repartieron miles de árboles de café a los productores de

²⁴ Ver título 1.6.2, capítulo I, Supra.

²⁵ Término utilizado en una solicitud de los miembros de la comunidad de ladinos de Zacatecoluca, dirigido al conjunto municipal pidiendo que se les exima el pago del canon por el uso de los ejidos.

diferentes clases sociales, y promovieron la privatización de aquellas tierras que fueran usadas para producir artículos de exportación.

De acuerdo a Alvarenga Patricia²⁶, a partir de la década de 1880, el Estado empezó a darle más atención a las necesidades y demandas de los grupos más poderosos del país. Por eso, los gobiernos de turno se preocupaban por financiar las actividades del Estado sin molestar con mayores impuestos a los productores y exportadores de café. Y en su lugar el aumento de los recursos del Estado dependió, en primera instancia, de los impuestos a las importaciones, las cuales pasaban por los puertos principales de la república (La Libertad, Acajutla y La Unión), En donde el gobierno había establecido aduanas que se encargaban de cobrar derechos de importación a la mayoría de los productos que entraban al país. De esa forma, ya para 1870 los impuestos que cobraba el Estado en las aduanas representaban el 60% de todos los ingresos del Estado Salvadoreño, proporción que se mantuvo con algunas excepciones hasta 1910.

Además de los impuestos de importación, el gobierno central y los municipios también cobraban una serie de impuestos de origen interno. El más importante de estos era el llamado “estanco de aguardiente”, controlado directamente por las municipalidades, mediante el cual la producción y venta de licores solo se podía realizar con permiso estatal y pagando los impuestos correspondientes al tesoro nacional, éste proporcionaba entre una quinta y cuarta parte de los ingresos del Estado durante los años de 1870 a 1910. El Estado también percibía ingresos de la venta de papel sellado y timbres, y de las ganancias obtenidas del monopolio de la pólvora y del telégrafo, al igual

²⁶ ALVARENGA PATRICIA Y OTROS. “Historia de El Salvador”, Ministerio de Educación, El Salvador Centroamérica, 1994.

que impuestos directos que debían pagar todos los hombres adultos del país (Vialidad).

Tanto los impuestos a las importaciones como los propiamente internos eran percibidos en forma de dinero o de bonos por el Estado. Pero había otros que jornaleros y pequeños campesinos podían pagar en dinero o en trabajo. Por ejemplo la construcción de vías de comunicación dependió en gran medida del llamado “impuestos de caminos” que se cobraban a todos los hombres adultos del país. Este impuesto varía de acuerdo a la clase social del contribuyente, pasando desde varios pesos que pagaba un jornalero hasta cincuenta pesos que le tocaba a un hacendado o gran propietario. Pero si un jornalero o un artesano pobre no disponía del efectivo en el momento tenía que pagar el impuesto trabajando gratuitamente durante tres días al año en determinadas obras públicas, así mismo los reos participaban en la construcción de carreteras como es el caso de la Carretera Panamericana.

Mediante tales estrategias de recaudación de impuestos el Estado lograba cumplir sus funciones de control social y desarrollo de la infraestructura subiendo el presupuesto del Estado de manera impresionante, pasando de un poco menos de un millón de pesos en 1870 a más de seis millones de pesos en 1900. Sin embargo, los ingresos y los gastos estatales estaban sujetos a los altibajos del precio del café y del comercio internacional en general.

¿Qué hacía el Estado con los dineros que entraban al tesoro nacional? Los dos principales gastos del Estado durante las últimas décadas del siglo XIX y las primeras del siglo XX fueron el ejército y la deuda pública (ésta última

oscilaba entre una cuarta y una tercera parte del Estado durante los años de 1880-1910).

2.3.2 Tributos *Municipales* en El Salvador.

En El Salvador, para el año de 1870 se estableció un impuesto municipal muy importante de la época; y es que desde la independencia hasta ese año, además de los terrenos que municipios y comunidades controlaban, muchas nuevas tierras fueron incorporadas como ejidos (bajo control municipal) o comunales (bajo control comunitario pero de uso privado). Cuando se fundaba una población nueva los gobernantes casi siempre les proporcionaba ejidos. En los ejidos, los arrendatarios campesinos debían pagar un impuesto (canon) a las municipalidades por utilizar la tierra, pero no siempre se pagaba este canon pues en muchos lugares los habitantes consideraban la tierra como propia. Y es por eso que el uso de la tierra a pesar de que se regía mediante una combinación de las disposiciones legales nacionales con la práctica y tradiciones locales no siempre se distribuía su uso de una manera justa o igualitaria. Pero el canon fue perdiendo relevancia cuando el Estado en 1881 y 1882 decretó la abolición de las tierras ejidales y comunales con el propósito de promover la propiedad individual y, supuestamente el desarrollo nacional. Dichos decretos consistían en que, los arrendatarios u ocupantes de las tierras ejidales o comunales pasarían a ser los dueños de sus terrenos por la misma ocupación continua por varios años de terrenos ejidales, y esta era prueba suficiente para tener derecho a solicitar el título, debiendo los arrendatarios cancelar el equivalente a cuatro años del canon en seis pagos anuales, mas el costo de la titulación (esto en el caso de los ejidos). En la mayoría de los casos los ocupantes de las tierras lograban titular sus terrenos, sino

inmediatamente, por lo menos durante las décadas siguientes, pasando las tierras municipales o comunales a ser propiedad privada.

2.4 ANTECEDENTES DE LOS MUNICIPIOS Y SU RÉGIMEN DE TRIBUTACIÓN EN LAS CONSTITUCIONES DE 1898 A 1950.

2.4.1 Constitución política de los Estados Unidos de Centroamérica de 1898.

El veintisiete de agosto de mil ochocientos noventa y ocho se decreto y sancionó la Constitución Política de los Estados Unidos de Centroamérica, constituidos por los Estados de Honduras, Nicaragua y El Salvador. Al analizar sus disposiciones podemos mencionar que, una de las bases sobre las que estaban comprometidos como estados, era el que se iba a establecer el libre cambio de sus productos y demás mercaderías, sin gravarlas con *impuestos* de ninguna clase por la importación y exportación de un Estado a otro, excepto las especies estancadas.

Es de advertirse que a lo largo de la historia, aún en la necesidad por unificar Estados, ha sido menester el disponer de los tributos estatales como municipales, siendo estos uno de los motivos primordiales en lograr un acuerdo en el cual puedan coadyuvarse económicamente, y es así que en el Art. 79 numeral 25 se establecía como una de las atribuciones otorgada al Poder Legislativo Federal el establecer *impuestos y contribuciones generales*, y en caso de invasión o guerra exterior, decretar empréstitos forzosos con la debida proporción, si no bastaren las rentas públicas ordinarias ni se consiguieren empréstitos voluntarios. Asimismo, en el Art. 115 se establecía que el producto de los *impuestos y contribuciones* del Distrito Federal, formaba parte del tesoro de la nación junto con todos sus bienes muebles e inmuebles, los *impuestos y contribuciones* que decreta el

Congreso, y la mitad del producto de las aduanas de cada Estado ya que la otra mitad pertenecía a los respectivos Estados.

En el título XXII, referente al Municipio, en los Arts. 134 al 137, encontramos que la misma constitución le confiere autonomía a los municipios, los cuales estarían representados por municipalidades electas directamente por el pueblo; pero a pesar de ello, no pudo ser posible aplicar esos principios en los diferentes Estados que formaban la Federación por el desconocimiento de los gobiernos centrales sobre el derecho y la ciencia de la administración municipal; lo que motivó la ausencia de legislación sobre dicha materia y en el peor de los casos se dictaban disposiciones que no eran eficaces para ayudar a la solución de los problemas locales.

2.4.2 La Constitución de 1824.

En 1824, la Alcaldía Mayor de Sonsonate y la Intendencia de San Salvador se unieron formando el Estado de El Salvador, unido a las Provincias Unidas de América Central. Según la ley federal los gobernantes recibían el título de Jefe Supremo hasta 1841, cuando El Salvador se declara independiente siendo sus gobernantes denominados presidentes. En la Intendencia de San Salvador y la Alcaldía Mayor de Sonsonate, teniendo en consideración las bases constitucionales decretadas por la Asamblea Nacional Constituyente de la Federación, fue decretada y sancionada *el doce de junio de mil ochocientos veinticuatro*, la constitución que regiría el territorio salvadoreño hasta mil ochocientos cuarenta y uno; en dicha Constitución se estableció una división administrativa del gobierno que ha perdurado hasta nuestros días, en poder Legislativo, Ejecutivo (Ejecutivo) y Judicial.

El Poder Legislativo correspondía al Congreso, el Ejecutivo al jefe del Estado, y el Judicial en las causas civiles y criminales a la Corte Superior de Justicia. Siendo algunas de las atribuciones propias al Congreso: Formar la estadística del Estado por medio de los jefes, *municipalidades*, y otros conductos que crea necesarios; Decretar las *contribuciones* o *impuestos* para los gastos necesarios y el cupo del Estado con vista del presupuesto que indispensablemente debe haber y publicarse; Aumentar o disminuir las *contribuciones* e *impuestos* según las exigencias del Estado y de la República, entre otras.

Es así como el congreso ha tenido cierta injerencia respecto a las municipalidades, las cuales se regulaban a partir del capítulo X, del Gobierno Interior de los Departamentos, comprendido desde los Arts. 69 al 73, apreciándose en ello que el Municipio surge a la vida jurídica del país como un organismo dependiente del poder central, circunstancia que no propicia el fortalecimiento de la vida municipal, pues no hay participación popular en el mismo, pero durante esa época nos encontramos que a pesar de la escasa legislación sobre materia municipal, el Municipio tenía mucho más injerencia en los problemas de la comunidad que en la actualidad. Ya que el gobierno político y de Hacienda de cada departamento (El territorio de El Salvador se dividía en cuatro departamentos: el de San Salvador, Sonsonate. San Vicente y San Miguel) estaba a cargo de un Jefe Político intendente nombrado por el Jefe Supremo (presidente).

2.4.3 La Constitución de 1841.

En febrero de 1841, la Asamblea Constituyente aprobó un decreto que establecía la separación formal de El Salvador de la Federación Centroamericana, y declaraba al país, en un Estado independiente y

soberano. Y con el principal objeto de reformar su Constitución y dictar nuevas reglas fundamentales que mejoraran la forma de Gobierno, asegurando su libertad, seguridad, igualdad y propiedad, el veintidós de febrero de mil ochocientos cuarenta y uno, reunidos en Asamblea Constituyente se decreta y sanciona una nueva Constitución Política.

En dicha constitución se fijan las bases en cuanto al régimen municipal y económico de los pueblos, con el ánimo de remover los obstáculos que habían paralizado el desarrollo del país en ese entonces. Las atribuciones del Poder Legislativo según el Artículo 22, consistían en levantar contribuciones o impuestos a todos los habitantes y sobre toda clase de bienes y rentas con la debida proporción; pedir préstamos y facilitarlos a los otros Estados; fijar y decretar anualmente los gastos y la administración de todos los ramos de hacienda pública, arreglando su manejo e inversión; tomar cuenta de ella al Poder Ejecutivo y calificar y reconocer la deuda común designando fondos para su amortización.

En cuanto al régimen municipal, el Artículo 62 establecía que la ley demarcará las poblaciones o lugares en que deba haber municipalidad, la cual estaría formada originariamente por el conjunto de vecinos que estén en ejercicio de los derechos de ciudadano; siendo sus facultades la conservación, progreso y salubridad, comodidad, y ornato de sus vecindarios; la administración o inversión de sus fondos; y la policía de seguridad con subordinación al Gobierno; sin intervenir en ninguna manera de Poder Judicial. Y el Artículo 63 se refería que el poder o Consejo Municipal administraría sus fondos en provecho común y equitativo de todos.

Con esta Constitución los Municipios ya no son las oficinas dependientes de los gobernadores, sino que en forma tácita se les reconoce su existencia como entes autónomos, ya que en esta legislación se trata de conceptuarlo, de fijar sus objetos, es decir los límites dentro de los cuales se llevará a cabo su gobierno

2.4.4 Constitución Política de 1871

Esta Constitución fue dictada en el Palacio Nacional, el día diecisiete de octubre de mil ochocientos setenta y uno, Constitución en la cual hace referencia a las municipalidades del Art. 73 al Art. 76. En ella se establecía como forma de elección de los consejos municipales, a diferencia de la anterior en la cual se hacía por medio de elecciones populares directas, que las elecciones se realizarían por medio de electores designados por elección popular, así mismo establecía la facultad de las municipalidades de administrar sus propios fondos en provecho común con independencia de cualquier otra autoridad, no obstante se les establecía la obligación de rendir cuenta legalmente comprobada ante la autoridad designada por la ley para ello.

2.4.5 Constitución Política de 1872

Dictada en el Palacio Nacional, el día 12 de noviembre de 1872. El Régimen Municipal se desarrolla en esta Constitución del Art. 93 al Art. 99. Nuevamente se vuelve a retomar como forma de elección de los consejos municipales la elección popular directa de los ciudadanos, estableciéndose además por primera vez las atribuciones de las municipalidades en lo económico y en lo administrativo, sin enumerar las mismas, limitándose nada más a establecer que las mismas poseen funciones.

2.4.6 Constitución Política de 1880

Esta Constitución fue creada el día diecinueve de febrero de mil ochocientos ochenta, en el Palacio Nacional. En esta Constitución se hace referencia al gobierno local del Art. 90 al Art. 94, manteniéndose de igual forma que la anterior, la manera de elección de los consejos municipales, es decir, mediante la elección popular directa, señalando que sus funciones son puramente económicas, y administrativas, sin detallarlas, estableciendo además la independencia de la municipalidad en el ejercicio de sus funciones.

2.4.7 Constitución Política de 1883 y 1886

Creada el día seis de diciembre de mil ochocientos ochenta y tres, en el Palacio Nacional. En esta se desarrolla el gobierno local del Art. 95 al Art. 102, manteniéndose el contenido de la Constitución anterior, estableciéndose de igual forma la independencia de las municipalidades en el ejercicio de sus funciones, y de la misma forma se hace en la Constitución creada el día trece de Agosto de mil ochocientos ochenta y seis, variando únicamente el número de artículos y el nombre del título.

2.4.8 Constitución Política de 1939

Esta Constitución fue decretada por la Asamblea General Constituyente el día veinte de enero de mil novecientos treinta y nueve, Ley primaria en la cual se desarrolla las municipalidades y forma de tributación en los Arts. 133 al 142, en la cual se divide el territorio de la República en Departamentos, para una mejor administración, cuyo número y límites fijaría la ley. En cada uno de ellos habría un Gobernador propietario y suplente nombrado por el Poder Ejecutivo. Esta se destaca ya que varía en forma sustancial la organización municipal, cambiando el sistema de elección popular por el de

Alcalde designado por el Ejecutivo y Consejo electo popularmente; decisión completamente negativa, ya que con ello se lograba centralizar en manos del Ejecutivo el manejo y solución de los problemas de los ciudadanos, y como consecuencia directa, esta medida llevó aparejada la disminución de la autonomía municipal, así mismo se estableció una dependencia y sometimiento total de las autoridades municipales al Gobierno central.

2.4.9 Constitución Política de 1945

Al dar lectura del contenido de este cuerpo normativo, se advierte que la misma no constituye propiamente una nueva Constitución, sino mas bien la Asamblea Constituyente de ese año dictó el Decreto No.251 de fecha veintinueve de noviembre de mil novecientos cuarenta y cinco, mediante el cual volvió a poner en vigencia la Constitución Política de mil ochocientos ochenta y seis, con reformas a algunos de los Artículos de la misma; en lo que respecta al Gobierno local, quedó tal y como se regían en el año de mil ochocientos ochenta y seis, es decir que volvió a garantizar la independencia municipal.

2.4.10 Constitución Política de 1950

Esta constitución fue promulgada el día ocho de septiembre de mil novecientos cincuenta, y estuvo vigente hasta el golpe de Estado del veintiséis de octubre de mil novecientos sesenta. En esta Constitución nuevamente varía el régimen del Gobierno local, volviéndose a reconocer la autonomía municipal y la elección de las autoridades municipales en votación popular; estableciéndose un fuerte y adecuado sistema municipal de modo que de acuerdo con ella, en nuestro país podría instaurarse un Gobierno municipal que realmente posibilitara el logro del bien común en nuestros municipios y fuese base sólida de un sistema democrático.

De lo anterior se advierte que los fenómenos perturbadores como conquistas, sometimientos, etc. Conducen a la modificación de la forma original y al apareamiento de instituciones sofisticadas, impostadas al medio social objeto y en cada una de ellas procedimientos de tributación diferente, adoptando aquellas que sean aptas para el momento social en la que se aplican, tomando en consideración el mundo cambiante en el que nos desarrollamos.

2.4.11 Constitución de la República de 1983.

En el año de 1983 fue decretada La Constitución de la República, por decreto número 38, por la Asamblea constituyente, publicada en el Diario Oficial número 234, Tomo 281, de fecha 16 de diciembre del mismo año.

Uno de los Principios tributarios es el de Legalidad Tributaria, y dicho Principio consiste que los tributos deben establecerse en la ley y sólo en la ley porque es ella la forma idónea para garantizar no sólo la libertad y propiedad individuales sino también, y sobre todo, la democracia en los procedimientos para su adopción. En atención a lo anterior, los Artículos 131 ordinal 6° y 231 de la Constitución establecen que la imposición de tributos únicamente es en virtud de una ley y para el servicio público; asimismo, atribuye a la Asamblea Legislativa facultad para decretar, impuestos, tasas y contribuciones especiales sobre bienes, servicios e ingresos en relación equitativa, en el Art. 131 N° 6°, también se demuestra el carácter coactivo de los tributos, que son impuestas por el Estado a partir de una ley, para el cumplimiento de sus fines. Algunos sostienen que es en este artículo en que está implícito el Principio de Capacidad Contributiva (Principio Constitucional que expresa el criterio de justicia que fundamenta el deber de contribuir de

los ciudadanos), sin embargo, otros consideran que no se manifiesta el Principio de Capacidad Contributiva, en virtud que en dicho artículo no se exige la participación de los ciudadanos en el financiamiento del gasto público.

El Capítulo VI de su Título VI está dedicado al Gobierno local, del Art. 200 al 207. De acuerdo con el Art. 200: "Para la administración política se divide el territorio de la República en departamentos cuyo número y límite fijará la ley. En cada uno de ellos habrá un Gobernador propietario y un suplente, nombrados por el órgano ejecutivo y cuyas funciones determinarán las leyes" Los Arts. 202 y siguientes del texto Constitucional están dedicados a la Autonomía municipal. El Art. 202 establece la estructura administrativa del municipio: "...Concejos formados por un Alcalde, un Síndico y dos o más Regidores cuyo número será proporcional a la población".

El Art. 203 recuerda los elementos de la autonomía "Los Municipios serán autónomos en lo económico, en lo técnico y en lo administrativo, y se regirán por un Código municipal, que sentará los principios generales para su organización, funcionamiento y ejercicio de sus facultades autónomas...", y enuncia un deber de colaboración "Los Municipios están obligados a colaborar con otras instituciones públicas en los planes de desarrollo nacional o regional".

Que los Municipios sean autónomos significa²⁷, que estos están dotados de facultades otorgadas por la misma Constitución para regular, dirigir y

²⁷ Art. 2 Código Municipal dice: "El Municipio constituye 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 formación y conducción 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**".

administrar, dentro de su territorio, los asuntos que sean de su competencia; pero a pesar de esa capacidad los municipios deben regirse bajo los principios generales establecidos en el Código Municipal.

De esa forma y conforme al Art. 204 de esta Constitución, la autonomía del Municipio comprende: 1º “Crear, modificar y suprimir tasas y contribuciones públicas para la realización de obras determinadas dentro de los límites que una ley general establezca. Aprobadas las tasas o contribuciones por el concejo municipal se mandará a publicar el acuerdo respectivo, en el Diario Oficial y transcurridos que sean ocho días después de su publicación, será obligatorio su cumplimiento”, 2º “Decretar su presupuesto de ingresos y egresos”, 3º “Gestionar libremente en las materias de su competencia”, 4º “Nombrar y remover a los funcionario y empleados de sus dependencias” 5º “Decretar las ordenanzas y reglamentos locales”, 6º “Elaborar sus tarifas de impuestos y las reformas a las mismas, para proponerlas como ley a la Asamblea Legislativa”. Es decir que este artículo establece los alcances de la autonomía a la que anteriormente nos hemos referido; y es que al parecer lo que hace autónomo al Municipio son las facultades legislativas y ejecutivas que tienen sus autoridades, ya que en los ordinales 1º,2º y 5º se encuentran las facultades legislativas, porque pueden crear normas jurídicas; y en los ordinales 3º,4º y 6º, están las ejecutivas, en cuanto a gobierno y administración.

El Art. 205 de la Constitución de la República establece que ninguna ley ni autoridad podrá eximir ni dispensar el pago de las tasas y contribuciones municipales. Los Concejos Municipales por mandato constitucional no podrán eximir ni dispensar el pago de los tributos, a particulares, ni instituciones privadas y del Estado.

El Art. 206 está dedicado a los planes de desarrollo local "...deberán ser aprobados por el Concejo municipal respectivo; y las instituciones del Estado deberán colaborar con la Municipalidad en el desarrollo de los mismos".

Por su parte el Art. 207, inciso III, establece que para garantizar el desarrollo legal y la autonomía económica de los Municipios, se creará un fondo para el desarrollo social y económico de los mismos y establece, la obligación de rendir cuenta de la administración que de el patrimonio municipal hagan los consejos municipales a la Corte de Cuentas de la República, por formar estos recursos, parte de hacienda pública Municipal crea la Corte de Cuentas de la República, a quien le encarga en forma específica la fiscalización de la Hacienda Pública en General que incluye la municipal Art. 223 N° 4 y 125, así también el artículo 135 No. 1 de la Constitución de la República, establece que corresponde a la Corte de Cuentas de la República, vigilar la Recaudación, liquidación de impuestos, tasas, derechos y demás atribuciones, y el numeral 8º velar por que se hagan efectivas las deudas a favor del Estado y Municipios lo cual implica que si existen deuda tributaria municipal es también causa del gobierno por no realizar las auditorias eficientemente.

2.5 El municipio y su régimen de tributación en las Leyes Secundarias Salvadoreñas.

En El Salvador los tributos municipales han experimentado una seria de etapas a lo largo de la historia, por lo que las leyes a las que los municipios del país han estado sujetos en lo relativo a tributos municipales son diversas, así tenemos:

2.5.1 La Ley del Ramo Municipal de 1908

El 16 de Diciembre de 1908, entró en vigencia la “Ley del Ramo Municipal”²⁸ y este fue el primero cuerpo legal encargado de regular la actividad municipal, a las Alcaldías y así en el Art.78, se establecía que las rentas municipales estaban conformadas por “los propios o sea los frutos civiles de los bienes raíces, que cada municipalidad puede conservar, según lo establecido por el Código Municipal, los arbitrios o sea los impuestos directos o individuales creados por la ley o que en lo sucesivo se decreten a favor de las municipalidades para la realización de sus fines; y el producto de las multas impuestas en virtud de la presente ley o que por otras leyes están destinadas a los fondos municipales y las que se impongan por infracciones de los registros de policías y ordenanzas locales; y las cantidades que el gobierno destina en beneficio de las Municipalidades.”

Esta ley establecía que para la recaudación de las rentas, el pago debía realizarse en las respectivas alcaldías con timbres municipales, por el valor equivalente a la cantidad a pagarse, establecía la facultad de imponer multas (de uno a cinco pesos) y existía la figura del arresto para los casos en los cuales no se efectuaba el pago.

2.5.2 Código Municipal de 1986

Desde 1986 está vigente el Código Municipal que decretó la Asamblea Legislativa por medio de Decreto Legislativo No. 274 de fecha 31 de enero de 1986 y que sustituye a la antigua Ley del Ramo Municipal, promulgada a principios del siglo XX. Este Código tiene importancia precisamente porque desarrolla y precisa los Principios Constitucionales referentes a la organización, funcionamiento y ejercicio de las facultades autónomas de los

²⁸ Ley del Ramo Municipal. Diario Oficial No. 295. Tomo No. 65 del 16 de Diciembre de 1908.

municipios. Es decir, norma las relaciones entre el municipio y los ciudadanos de cada una de las comunidades, así como la relación del municipio con el Estado. En este sentido, provee los elementos jurídicos necesarios para el que hacer de las comunidades.

El conflicto armado que se suscitó en el país generó, nuevas condiciones históricas para el desenvolvimiento de la vida cotidiana de la población. La nación como un empeño para poner un fin a la guerra interna, ha puesto al país en el camino de construir y consolidar un proceso de democratización del sistema político de la nación. De esta manera, el constante cambio y desarrollo en que vive la sociedad y su sistema político institucional reciben una connotación muy particular. El cambio social es un fenómeno inevitable y exige la adecuación constante de los instrumentos jurídicos que norman la convivencia entre los ciudadanos y sus instituciones. Involucrándose igualmente el ramo municipal el cual es un componente del mismo constituye la independencia de los municipios de crear los procedimientos adecuados para la recuperación de la mora Tributaria de acuerdo a la necesidad de cada municipio.

Durante los últimos años los gobiernos municipales han tenido un importante impulso, aunque falta mucho por hacer. Se ha modificado el marco de relaciones entre el gobierno central y los municipios. Se ha transferido funciones de ejecución de pequeñas obras de infraestructura, incorporando a las comunidades a participar en el equipamiento básico. Se ha considerado la necesidad de buscar mecanismos que permitan a los diferentes niveles organizativos de las municipalidades, una buena gestión, a fin de mejorar el nivel de vida de las comunidades y para ello es necesario se recolecte los

tributos municipales para obtener fuentes de ingreso y efectuar obras para el beneficio de sus habitantes.

Así tenemos que en el actual Código Municipal de 1986, regula la organización municipal tanto administrativa como municipal, estableciendo que forman parte de los ingresos municipales el producto de los impuestos, tasas y contribuciones municipales; creándoles derechos al municipio de exigir el pago de los tributos municipales y sus accesorios (multas, mora), prescribiendo este derecho por la falta de iniciativa en el cobro judicial ejecutivo durante el término de quince años, esto significa, que relativamente nuestro actual Código Municipal, regula la organización, funcionamiento y ejercicio de las facultades autónomas de los municipios.

Igualmente se observa que las disposiciones de este Código Municipal debe ser complementado a través de ordenanzas²⁹, reglamentos y acuerdos que crean cada municipio, respaldadas por la autonomía que constitucionalmente se les otorga a las municipalidades. El cuerpo normativo en referencia estatuye que las leyes y ordenanzas que promulguen las municipalidades deberán de establecer o modificar los tributos municipales y su contenido siendo este: El Hecho Generador del Tributo; los Sujetos Activo y Pasivo; la cuantía del tributo o forma de establecerla; las deducciones; las obligaciones de los Sujetos Activo, Pasivo y de los terceros; las infracciones y sanciones correspondientes; los recursos que deban concederse conforme a la Ley

²⁹ Son instrumentos jurídicos de aplicación local, que contribuyen a la buena administración y a la solución de los problemas; son de cumplimiento obligatorio para todas las personas que habitan en él, así como sus visitantes. La ordenanza es decretada por el Concejo Municipal en razón de las facultades conferidas por el Art. 30 No. 4º y Art. 2, 5 y 7 inc. 2º del Código Municipal, y Art. 204 Ord. 5º Cn.

General Tributaria Municipal; así como las exenciones que pudieran otorgarse respecto a los impuestos.

Por otra parte se da potestad a los municipios para celebrar acuerdos entre sí para la unificación y cobro de las tarifas de determinadas tasas y contribuciones, debiendo señalar en estos acuerdos, los derechos y obligaciones recíprocos de los municipios participantes, así como las demás modalidades y cláusulas que se estime convenientes.

2.5.3 Ley de Vialidad

La llamada Ley de Vialidad fue decretada originalmente creando impuestos para la formación del Fondo de Vialidad; en efecto, en sus inicios este impuesto ha tenido por finalidad crear un fondo permanente para llevar a cabo la construcción de una red de vías modernas de comunicación que facilite el transporte de productos de un lugar a otro del territorio nacional a todos los lugares del país.

Ciertamente, la misma etimología de la palabra "vialidad" nos indica que se deriva del término "vía", el cual, de conformidad al pensamiento de G. Cabanellas, significa "camino, carretera, calle"; el mismo autor señala que en el Derecho Romano y en los ordenamientos influidos por sus disposiciones era la servidumbre predial rústica que concedía derecho a pasar por un camino a pie, en carruaje o con ganado y en tal sentido expresa: "Distinguía éste (el Derecho Romano) tres clases de paso, el iter, el actúas y la vía, que las Partidas tradujeron como senda, carrera y vía. El primer derecho consistía en pasar a pie, en caballería o en litera; el segundo comprendía el paso en carro y con ganado; el tercero, de facultad más amplia de paso, utilizando una faja de terreno cuya anchura fijaban las XII Tablas: en 8 pies

en las rectas y en 16 en las curvas. El actus podía ser independiente del iter; mientras la vía lo incluía siempre. El actus permitía pasar lo necesario; la vía, cuanto no perjudicara al predio sirviente."

La ley de Vialidad fue creada mediante el Decreto Legislativo número 1308, del veintidós de diciembre de 1953, y publicada en el Diario Oficial número 232, tomo 161 del veintidós de diciembre de 1953. Esta ley vino a derogar en todas sus partes la Ley de Vialidad del 31 de Mayo de 1926, y a su vez todas sus reformas.

La Ley de Vialidad en 1926, fue decretada con el objeto de crear impuestos para la formación del fondo de vialidad. Este impuesto de vialidad, le corresponde a las Municipalidades de la República con el carácter de arbitrio municipal y su producto es percibido por ellas como fondo específico, el cual debe de ser invertido exclusivamente en la apertura, mejora y conservación de los caminos vecinales y calles urbanas de su comprensión, y no puede ser utilizado con fines distintos a este, de lo contrario las inversiones serán calificadas como malversación de fondos públicos, según lo establece el Art. 22 de la Ley de Vialidad.

Son sujetos del impuesto de vialidad de conformidad al Art. 1 de la Ley de Vialidad, los siguientes: a) Las personas naturales, nacionales o extranjeras, domiciliadas en el país; b) Las personas naturales o jurídicas, domiciliadas en el exterior, que tengan capitales dentro del territorio nacional; c) Los funcionarios o empleados del Gobierno o Instituciones Oficiales que desempeñen cargos en el exterior; y d) Las sucesiones y fideicomisos que tengan capitales en el territorio de la República.

El pago de este impuesto es anual y deberá de pagarse en el domicilio del contribuyente en los meses de abril a julio de cada año. Inicialmente el impuesto estaba comprendido por las series A, B, C, y D, sin embargo mediante la reforma del Decreto Legislativo número 553, del 18 de diciembre de 1986, se suprimió la serie A de esta Ley, quedando únicamente vigentes las series B, C, y D, comprendidas de la siguiente forma: La serie B está comprendida por todas las personas que ejercen profesiones liberales, inclusive los sacerdotes de cualquier religión o culto. La serie C, por los empleados particulares o del Estado, de cualquier nacionalidad, categoría y sexo. Y la serie D la comprenden los capitalistas, agricultores o comerciantes.

De esta manera, pues, el impuesto de vialidad se estableció con el propósito de obligar a todo salvadoreño y extranjero residente en el país a prestar su colaboración en la construcción de caminos modernos, en la conservación y mejoramiento de los ya existentes y todas sus obras anexas para afirmar la prosperidad del país; pretendíase con el establecimiento de tal impuesto intensificar todas las actividades del país, impulsando favorablemente las fuentes de riqueza patrias, tales como la agricultura, industria, comercio, ganadería y todo producto salvadoreño, acrecentando el rápido transporte de la producción nacional.

El origen del impuesto fue, en consecuencia, el establecimiento de un fondo específico destinado única y exclusivamente a la construcción y conservación de los caminos y obras anexas y que se denominó Servicio de Caminos.

2.6 EL SISTEMA VIGENTE DE INGRESOS MUNICIPALES

Aunque la ley permite la imposición de distintos impuestos y tarifas en los municipios de El Salvador, existe un alto grado de uniformidad. Las fuentes principales de ingresos municipales son: el impuesto al activo (arbitrios); las tasas por servicios de alumbrado, pavimentación, aseo y desechos sólidos; y los cobros por servicios, como tiangué, registro civil, mercados y cementerios. Dicha estructura de ingresos contrasta grandemente con las fuentes principales internacionales a nivel municipal, donde predominan el impuesto predial, impuestos diversos sobre ventas (finales o intermedios) y los impuestos a la renta de personas jurídicas o naturales. En El Salvador, ninguno de estos gravámenes municipales “normales” se impone, esto es porque no a todos los contribuyentes les nace la obligación de pagar todos los Tributos que pueda cobrar la municipalidad, sino aquellos que por el Hecho Generador están obligados.

Los ingresos de los municipios salvadoreños son de carácter diverso. Bajo el rubro de "ingresos tributarios" existen cinco principales sobre los sectores comercio, industria, financiero, servicios, y propiedad inmobiliaria; en los últimos años el impuesto sobre el sector comercio ha sido el más importante. También existen (por lo menos) 14 tipos de ingresos no tributarios: alumbrado público, aseo público, baños y lavaderos públicos, mercados-puestos, pavimentación y rastro, entre otros. De los ingresos "no tributarios" los más importantes son alumbrado, registro civil y una diversidad de servicios administrativos.

Aunque hay diferencias entre municipios, las tarifas o tablas de tarifas que se aplican para el arbitrio varían poco. En general, los municipios imponen tarifas medias efectivas más altas sobre las empresas más pequeñas,

aunque algunos municipios aplican una sola tarifa a todas las empresas. La base del arbitrio normalmente es el activo o activo neto de la empresa, pero aún esta base varía en su definición. Por ejemplo, en Soyopango el impuesto se aplica al capital de la empresa, lo cual difiere del patrimonio según definido en el Código de Comercio. Por lo general, el arbitrio tributa las empresas de la industria, servicios y financieros, con tarifas específicas (que varían entre municipios) a las otras empresas.

Para analizar bien los ingresos de los municipios es necesario tener un marco analítico basado en la naturaleza económica de los ingresos. De los ingresos llamados "ingresos tributarios" podemos considerar que los impuestos (o arbitrios) sobre comercio, industria y financiero son nada más que un impuesto sobre el activo de empresas. Los tres sectores pagan el impuesto, siendo la base imponible (el activo) la misma para cada uno. Para los propósitos de este estudio lo llamamos "impuesto sobre el activo." Hay otros tributos conocidos oficialmente como impuestos, pero no son representativos. "Las tasas" se cobran sobre la extensión del predio urbano, aunque se vinculan con usos determinados: alumbrado, pavimentación y tren de aseo. Dado que la base es el predio, podemos decir que la llamada tasa es una especie de impuesto predial. Consideramos todas las tasas como un solo tributo denominado, subsecuentemente, "tasas."

Los municipios también cobran por servicios prestados, los cuales incluyen: tiangué, mercados, rastro, emisión de documentos, etc. A nuestro entender, en general estos cobros son suficientes para cubrir el costo de servicio, aunque no hemos hecho un estudio para verificar si los precios de los

servicios también cubren los costos de capital (e.g., recuperación de la inversión), lo que es dudoso. Este tipo de ingreso lo llamaremos "servicios".³⁰

³⁰ Ver infra 3.6.1.6, ejemplos de impuestos de los municipios de Soyapango y Antigua Cuscatlán

CAPITULO III

GENERALIDADES DE LOS TRIBUTOS

3.1 Noción de Tributo.

Se puede afirmar que el origen de los tributos fue producto de la ambición de los reyes y nobles por adquirir nuevas riquezas, y para obtener dicho objetivo era necesario mantener grandes ejércitos, los cuales para su mantenimiento requerían la utilización de grandes cantidades de bienes, los que al no poder ser suministrados por el propio Rey hizo necesaria la petición de colaboración por parte de los nobles, y al no alcanzar dicha colaboración se impone la contribución obligatoria para el súbdito, la cual después se hace extensiva para los vencidos en la guerra. Es por ello que en la baja edad media, los tributos nacieron como una necesidad del rey en sostener su imperio a merced de los principales nobles y súbditos, aun de los pueblos vencidos, y ello no por *interés público*, si no, al menos en un principio en *interés recíproco*.

Hay que hacer notar que en todas las épocas y lugares, el Estado, en virtud de su Poder de Imperio, ha exigido prestaciones para satisfacer las necesidades del grupo. Desde este punto de vista general pues, adelantamos una primera definición al concepto de tributo como: “la prestación que el Estado exige unilateralmente a sus súbditos para cubrir sus gastos”³¹.

Y es que a través de la evolución política y jurídica occidental, los tributos han ido adquiriendo caracteres comunes a todos ellos, que los hacen diferentes de los demás tipos de ingresos públicos, y que revisten el carácter

³¹ VALDÉS COSTA, RAMÓN. “Curso de Derecho Tributario”, tomo I, Montevideo, 1970. Pág. 214

de esenciales dentro del ordenamiento jurídico actual. Al mismo tiempo se han puesto de manifiesto algunas características adicionales para determinados tributos, que adquieren la suficiente importancia como para justificar el establecimiento de categorías específicas. Es decir, habría entre ellos una relación de *género* (tributo) a *especie* (impuestos, tasas y contribuciones especiales).

Este enfoque es generalmente admitido por la doctrina contemporánea del derecho tributario autónomo, comenzando por la alemana de principios de siglo y su continuadora inmediata, la italiana. Pero tal vez ha tenido en España y en los países de América Latina una aplicación más rigurosa, pues en estos se estudia y define al tributo como *género*, en forma independiente a sus distintas *especies*.

En otras doctrinas como la francesa, el estudio del tema se ha centralizado en el impuesto, indudablemente la especie más importante y cuyos elementos –por otra parte- son prácticamente coincidentes con los tributos.

El derecho tributario sienta más que otras ramas jurídicas la necesidad de precisar los conceptos y definir los tributos y sus especies, estableciendo el sentido que debe atribuirse a las palabras utilizadas en la norma para denominarlas. Es decir que los vocablos que denominan especies de tributos, tienen en la ley un sentido. Este debe ser definido por la propia ley o por el intérprete cuando no pueda deducirse de la norma, el cual realizara investigaciones particulares, porque no será él quien de un concepto propio, porque ya está dado por la ley, sino que debe determinar cuál es el sentido del vocablo y analizar el concepto legal.

El problema terminológico de *tributo* ha sufrido una serie de desavenencias, en donde debe señalarse en primer lugar que primitivamente, tanto en la doctrina como en la legislación, fueron poco utilizados los vocablos que expresaran el concepto genérico que se atribuye actualmente al “*tributo*”. La incorporación de este vocablo al derecho tributario moderno está vinculada al Estatuto Albertino de 1862. En el derecho español y en el Latinoamericano, puede aceptarse que la expresión equivalente usada hasta principios del siglo, fue la de “contribución”, que tiene también apoyo en el derecho francés a partir de la Revolución y en el derecho constitucional norteamericano; también debe atribuirse el mismo sentido a la palabra “gravamen”.

En segundo lugar debe señalarse la abundancia de nombres adjudicados a las distintas especies de tributos, los que la mayor parte de las veces, no respondían a diferencias reales. Así por ejemplo entre los vocablos utilizados para denominar *impuestos*, debe citarse, además de la ya mencionada *contribución*, los *derechos*, empleados frecuentemente en materia aduanera, pero también en otras y el de *patente*.

En nuestro país tradicionalmente se utilizó el término *contribuciones* (a nivel estatal) y el de *arbitrios* (a nivel municipal). Pero a partir de la vigencia de la Ley General Tributaria Municipal, debe usarse en forma usual el término “Tributo”.

3.1.1 Concepto de Tributo

Actualmente el Estado o las municipalidades, para cumplir con los fines propuestos necesita (al igual que en la edad antigua) de recursos económicos, y gran parte de esos recursos le son proporcionados por los *tributos*, es por ello que son de vital importancia para el Estado y para los

entes públicos. Muchos son los autores que a lo largo de la historia han dado una definición al concepto de tributo, es por ello que a continuación se transcriben algunos de ellos:

Catalina García Vizcaíno³², define al tributo como “toda prestación obligatoria, en dinero o en especie, que el Estado exige, en ejercicio de su poder de imperio, en virtud de ley.”

Carlos Giuliano Fonrouge³³, por su parte conceptúa el tributo como “una prestación obligatoria, comúnmente en dinero exigido por el Estado en virtud de su poder de imperio y que da lugar a relaciones jurídicas de derecho público”. Y este a su vez cita a Blumenstein, quien define a los tributos expresando que “son las prestaciones pecuniarias que el Estado, o un ente público autorizado al efecto por aquel, en virtud de su soberanía territorial, exige de sujetos económicos sometidos a la misma.”

Para Dino Jarach³⁴, el tributo “es una prestación pecuniaria, objeto de una relación cuya fuente es la ley, entre dos sujetos: de un lado el que tiene derecho a exigir la prestación, el acreedor del tributo, es decir el Estado o la otra entidad pública que efectivamente, por virtud de una ley positiva, posee ese derecho, y de otro lado el deudor, o los deudores quienes están obligados a cumplir la prestación pecuniaria.”

³² GARCÍA VIZCAÍNO, CATALINA. “Derecho Tributario”, Parte General, Tomo I, Ediciones Depalma, Buenos Aires Argentina, 1996. Pág. 41.

³³ GIULIANI FONROUGE, CARLOS M. “Derecho Financiero”, Volumen I, Ediciones Depalma, Buenos Aires Argentina, 1986. Pág. 257

³⁴ JARACH, DINO. “El Hecho imponible”, Segunda Edición, Buenos Aires Argentina, 1969. Pág. 11.

Héctor B. Villegas³⁵, afirma que son tributos “las prestaciones en dinero que el Estado exige en ejercicio de su poder de imperio en virtud de una ley y para cubrir los gastos que le demanda el cumplimiento de sus fines”.

Fernando Pérez Royo,³⁶ define al tributo “como una prestación pecuniaria de carácter coactivo impuesta por el Estado u otro ente público con el objeto de financiar gastos públicos.”

Mientras tanto Kuri de Mendoza y otros³⁷, definen los tributos de la forma siguiente: “son prestaciones, generalmente en dinero, de carácter coactivo impuestas por el Estado u otro ente público, en virtud de una ley, para el cumplimiento de sus fines”.

El Código Tributario define los tributos en el Art. 11 de la siguiente forma: “Son las obligaciones que establece el Estado en ejercicio de su poder de imperio cuya prestación en dinero se exige con el propósito de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines”.

El Código Tributario para América Latina³⁸, establece lo siguiente: “tributos son las prestaciones en dinero que el Estado, en ejercicio de su poder de imperio, exige con el objeto de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines.”

Y la Ley General Tributaria Municipal por su parte define a los tributos en su Art. 3 inc. 1°, de la forma siguiente: “Son tributos municipales, las

³⁵ VILLEGAS, HECTOR B. “Curso de Finanzas. Derecho Financiero y Tributario.” Tomo I, Ediciones Depalma, Buenos Aires Argentina, 1992. Pág. 67

³⁶ PÉREZ ROYO, FERNANDO. “Derecho Financiero y Tributario.” Parte General, Novena Edición, Editorial Civitas, Madrid España, 1999. Pág.33

³⁷ KURI DE MENDOZA, SILVIA LIZETTE, Y OTROS. Ob. Cit. Pág. 239.

³⁸ Modelo de Código Tributario para América Latina, OEA/BID, Washington, 1968.

prestaciones generalmente en dinero, que los Municipios en el ejercicio de su potestad tributaria exigen a los contribuyentes o responsables, en virtud de una ley u ordenanza, para el cumplimiento de sus fines.”

Retomando lo mencionado, en cada una de las definiciones enunciadas se puede concluir que el tributo es una prestación generalmente en dinero, de carácter obligatoria, que el Estado u otro ente público autorizado en ejercicio de su poder de imperio, y en virtud de una ley positiva, exige con el objeto de financiar los gastos públicos para el cumplimiento de sus fines.

3.2 CARACTERÍSTICAS DEL TRIBUTO.

Catalina García Vizcaíno³⁹, determina como nota característica del tributo su *obligatoriedad*, fundamentada en la coactividad del Estado (entendido en el sentido lato de Nación, provincias, municipalidades). A la obligatoriedad está vinculado el ejercicio del poder de imperio estatal, de modo que se prescinde de la voluntad del obligado ínsita en los negocios jurídicos, recurriendo a la “unilateralidad” estatal en lo atinente a la génesis de la obligación. Pero esta coactividad no es ejercicio de un poder omnímodo, sino que tiene por límite formal el principio de legalidad. Dice el apotegma “*nullum tributum sine lege*”⁴⁰.

Por su parte Kuri de Mendoza,⁴¹ deduce las siguientes características:

- a) *Los tributos son generalmente recursos de carácter monetario*, aunque en ocasiones pueda consistir en la entrega de bienes de naturaleza no dineraria, pero susceptibles de valoración económica. Nuestro ordenamiento jurídico, como se ha indicado anteriormente aceptaba

³⁹ GARCÍA VIZCAÍNO, CATALINA. Ob. Cit. Pág. 41

⁴⁰ No puede existir ningún tributo válido sin una ley que los establezca.

⁴¹ KURI DE MENDOZA, SILVIA LIZETTE, Y OTROS. Ob. Cit. Pág. 239-241

las prestaciones en especie. Ejemplo de ello es que la Junta Revolucionaria de Gobierno por medio de Decreto N° 701, del 29 de Mayo de 1981, publicado en el Diario Oficial N° 98, Tomo 271 de la misma fecha, permitió a los contribuyentes que demostraran su incapacidad para pagar en efectivo sus obligaciones fiscales hasta el 31 de diciembre de 1981, pudiendo solicitar autorización al Ministerio de Hacienda para efectuar el pago en especie de bienes inmuebles urbanos o rústicos mediante la tradición que harían al Estado. El evaluó de los citados bienes sería tomando en consideración los elementos de juicio siguientes: “1° El valor catastral establecido; 2° El precio de adquisición del inmueble en las ultimas transferencias de dominio que se hubieren realizado en los cinco años que precedan al momento del evaluó; 3° Los precios de adquisición de inmuebles semejantes en la misma región o zona durante los últimos cinco años anteriores a la fecha del evaluó; 4° El valor de la renta media anual durante los cinco años inmediatos anteriores a la fecha del evaluó; y 5° El valor declarado por el dueño o poseedor para efectos tributarios o la estimación oficial hecha en virtud de leyes que regulan aspectos fiscales” (Art. 5). Cabe aclarar que en la actualidad ya no opera las prestaciones en especie, la única excepción es cuando la Fiscalía General de la República embarga los bienes del deudor.

b) Los tributos tienen carácter coactivo. Son obligaciones impuestas por el Estado u otro ente público de manera unilateral, sin tomar en cuenta la voluntad del contribuyente. Así le corresponde a la Asamblea Legislativa “decretar impuestos, tasas y demás contribuciones sobre toda clase de bienes, servicios e ingresos, en relación equitativa...”

(Art. 131 Ord. 6° Cn.). Distinto es lo que ocurre en el Derecho Privado, donde priva el principio de la autonomía de la voluntad.

- c) *Los tributos existen en virtud de una ley (Principio de Legalidad)*. Los tributos deben ser impuestos por medio de ley, tal como lo dispone el Art. 231 inc. 1° Cn., que dice: “No pueden imponerse contribuciones sino en virtud de una ley y para el servicio público”,

- d) *Los tributos tienen carácter contributivo*. Su destino es cubrir los gastos que demande el cumplimiento de sus fines. Los fines del Estado están recogidos básicamente en nuestra Constitución que dice en su Art. 1: “El Salvador reconoce a la persona humana como el origen y el fin de la actividad del Estado, que está organizado para la consecución de la justicia, de la seguridad jurídica y del bien común. En consecuencia, es obligación del Estado asegurar a los habitantes de la República, el goce de la libertad, la salud, la cultura, el bienestar económico y la justicia social.”

Por su parte de la definición de tributo dada por Fernando Pérez Royo⁴², identifica como características del tributo la coactividad y el carácter contributivo. En cuanto a la primera, *la coactividad*, señala que “se resuelve en el hecho de ser el tributo una prestación establecida unilateralmente por el ente público, a través de los procedimientos previstos en la Constitución y en el resto del ordenamiento, sin el concurso de la voluntad del sujeto llamado a satisfacerla.” En relación a la segunda, *el carácter contributivo*, señala que la misma es de acuerdo al destino del tributo, es decir, la financiación de gastos públicos o necesidades colectiva. Siendo “el carácter

⁴² PÉREZ ROYO, FERNANDO. Ob. Cit. Pág.33

contributivo – que se refleja en la propia raíz etimológica del término tributo - constituye la razón de ser de la institución y lo que la diferencia de otras prestaciones (como las multas o sanciones pecuniarias) que, siendo igualmente coactivas, carecen de esta finalidad o razón de ser.

Por lo tanto el carácter contributivo es lo que caracteriza al tributo como institución. Lo cual no significa que, al lado de esta finalidad principal, no puedan los tributos ser utilizados con otros propósitos o finalidades, incluso pueden alcanzar, en determinados supuestos, una significación superior a la estrictamente contributiva. Así sucede por ejemplo, en el caso del arancel de aduanas o en los impuestos sobre tabaco, alcoholes o hidrocarburos, que sin perder su naturaleza tributaria, son, al propio tiempo, instrumentos de la política comercial, sanitaria o industrial. Se trata en definitiva del problema de los llamados fines extra fiscales del tributo, que en mayor o menor medida, pueden acompañar a los fines estrictamente fiscales o contributivos.

3.2.1 Características del Tributo Municipal

1. El tributo grava normalmente una determinada manifestación de capacidad económica. El legislador ordinario, al tipificar los distintos hechos cuya realización genera la obligación de tributar, debe inspirarse en el principio de capacidad económica, que actúa como verdadero principio material de justicia en el ámbito del ordenamiento tributario. De ésta forma, el tributo encuentra su fundamento jurídico, más que en el poder de imperio del Estado, en la existencia de una capacidad económica que se reputa idónea para ser llamada al levantamiento de las cargas públicas. Ello no supone que la adecuación entre tributo y capacidad económica alcance la misma intensidad en todos los casos,

pero sí impide que se graven hechos que en modo alguno puedan reputarse indicativos de capacidad económica.

2. El tributo constituye el más típico exponente de los ingresos de derecho público. El régimen de garantías del crédito tributario y los procesos para su cobranza constituyen la prueba más clara de su carácter publicístico y exorbitante.
3. El tributo consiste generalmente en un recurso de carácter monetario, aunque en ocasiones pueda consistir en la entrega de determinados bienes, de naturaleza no dineraria.
4. El tributo no constituye la sanción de un ilícito, salvo que, la sanción consista en la extensión a cargo de un tercero de una obligación tributaria. Tiene unos fines propios⁴³ que no pueden identificarse con lo que constituye el objetivo básico de las sanciones, que no es otro más que el de reprimir un ilícito, restableciendo la vigencia de un ordenamiento jurídico que ha sido conculcado. Tributo y sanción responde a principios materiales de justicia absolutamente diferenciados: capacidad económica y restablecimiento de un orden vulnerado, respectivamente. Ello no impide que una misma situación pueda, en ocasiones, generar el nacimiento de la obligación de contribuir y al mismo tiempo, dar lugar a la aplicación de determinadas sanciones contra quienes han realizado los hechos que originaron la obligación contributiva.

⁴³ Tales fines son: La obtención de ingresos, consecución de determinados objetivos de política económica. (QUERALT, JUAN MARTÍN. Ob. Cit. Pág. 115)

5. El tributo no tiene alcance confiscatorio. La ausencia del principio de capacidad económica en la ordenación jurídica de institutos confiscatorios – expropiación forzosa, requisa, confiscación por razones excepcionales, etc. - pone de relieve que no existe ninguna analogía en los puntos esenciales que singularizan el tributo y los referidos institutos, que responden a principios sustancialmente distintos.

6. Tiene como finalidad esencial posibilitar la financiación del gasto público, aunque pueden dirigirse también a satisfacer otros objetivos públicos: estimular el desarrollo económico de una determinada zona geográfica, fomentar determinadas actividades, etc.

3.3 NATURALEZA DEL TRIBUTO.

Respecto a la naturaleza del tributo, Catalina García Vizcaíno⁴⁴, opina que, las teorías privatistas consideraban que los tributos eran derechos o cargas reales, o se asemejaban a la *obligatio ob rem*⁴⁵ de los romanos, específicamente al referirse a los gravámenes inmobiliarios. La doctrina contractual (basada en la posición rousseauiana) los asimilaba a los precios derivados del cumplimiento de un contrato entre el Estado y los particulares, o a las primas de seguro que los particulares pagaban al Estado por la seguridad de sus personas y bienes. Las doctrinas *publicistas* aparecen en Alemania, vinculadas con la teoría orgánica del Estado, y en Italia, con las obras de Ranelletti, Cammeo y Romano, explicando al tributo como una obligación unilateral, impuesta coercitivamente por el Estado en virtud de su poder de imperio.

⁴⁴ GARCÍA VIZCAÍNO, CATALINA. Ob. Cit. Pág. 43

⁴⁵ Obligación adherente a una cosa.

3.4 IMPORTANCIA DE LOS TRIBUTOS.

Los tributos son de vital importancia para cualquier país que pretenda desarrollarse, ya que a través de ellos el Estado logra financiarse y cubrir sus gastos e inversiones, las que en teoría deben de servir al interés público, facilitando el alcance de los objetivos generales de la sociedad, siendo esta una estructura íntimamente ligada al desarrollo humano. Este aporte cuantitativo de dinero de los ciudadanos, debe estar claramente definido, indicándose el momento, el Sujeto Pasivo, el Sujeto Activo, los sujetos exentos y la legislación correspondiente con sus respectivas sanciones en caso de incumplimiento, todo esto para que la sociedad tenga claro sus deberes y derechos, (principio de legalidad), evitándose así la arbitrariedad y el abuso del Estado, el cual en la mayoría de los casos es superior.

Igual relevancia tiene establecer la importancia del Sistema Tributario, ya que es el conjunto de tributos establecidos en un determinado Estado y en un determinado tiempo, que va a depender del tipo de sistema que se emplee, ya sea Racional el cual es creado por el legislador de manera libre, tomando en cuenta los objetivos que se siguen y los medios empleados, o el Histórico que a diferencia del Racional, se da de forma espontánea y de acuerdo a la evolución histórica, los cuales están basados en una serie de principios.

3.5 OBJETO DE LOS TRIBUTOS.

La expresión de objeto del tributo es frecuentemente utilizada en el derecho positivo y en la dogmática tributaria, por lo tanto no es un concepto único en el derecho, y que varía de acuerdo a cada materia en estudio, así por ejemplo el objeto del derecho mercantil no será igual al objeto regulado en el derecho civil o tributario.

En el caso en concreto el objeto de tributo tiene una serie de acepciones, así tenemos que una primera acepción identifica al objeto del tributo con “la riqueza que se pretende gravar en cada figura tributaria”⁴⁶. Esta acepción hace referencia a lo que puede ser denominado el objeto fin del tributo. Esta riqueza o capacidad económica es lo que forma el objeto – fin de los tributos, lo pueden constituir como es sabido la renta, el patrimonio o el consumo.

Este objeto – fin de las normas tributarias tiene carácter extrajurídico, aunque se infiera o en muchos casos sea explícito en las normas reguladoras de los tributos, por lo tanto no forma parte de los elementos estructurales de las normas reguladoras de los mismos, sino de la finalidad que alienta y justifica su implantación.

La segunda acepción que se puede reconocer de la expresión objeto del tributo es la que los autores denominan “objeto material del tributo, con la que se hace referencia a la riqueza efectivamente gravada en cada tributo”⁴⁷. De esta forma mientras el objeto del tributo alude a la riqueza o capacidad económica que en abstracto se pretende gravar en un determinado tributo, el objeto material es la riqueza efectivamente gravada de acuerdo con los términos de su regulación. Para conocer el objeto material de cada tributo es preciso tener en cuenta todos los elementos de su regulación, porque sólo así es posible conocer exactamente la riqueza o capacidad económica gravada en el tributo.

Aun cuando efectivamente el objeto-fin del tributo servirá en ocasiones para interpretar las normas tributarias, a veces puede ocurrir que exista una

⁴⁶ MENÉNDEZ, ALEJANDRO, Y OTROS. “Derecho Financiero y Tributario”, Parte General, Segunda Edición, Valladolid, España, Editorial Lex Nova, 2001.

⁴⁷ Ibidem.

contradicción entre el objeto-fin del tributo y el objeto material, esto es entre la riqueza que se quiere gravar y lo que en rigor se desprende de lo regulado en las normas tributarias.

La expresión objeto del tributo tiene además otras acepciones de menor relevancia en este momento, por lo que únicamente se efectuara una breve referencia de las mismas, así tenemos: la tercera acepción es la que se plasma en la expresión “**presupuesto objetivo del hecho imponible**”⁴⁸ que hace referencia al denominado aspecto objetivo del hecho imponible. Y la cuarta y última acepción del objeto del tributo es la que recoge la expresión “**objeto de la obligación tributaria**”⁴⁹, con la que se identifica a la cantidad de dinero que debe satisfacer en cada caso, en concepto de deuda tributaria.

Por lo tanto podemos concluir que frecuentemente observamos que se confunde el significado del concepto objeto del tributo con el de la finalidad del tributo; cuando se habla de objeto de tributo, se está haciendo referencia a lo que grava la ley tributaria y no al fin que busca con la imposición. Por lo tanto podemos definir el objeto del tributo como la realidad económica sujeta a imposición, siendo así que el objeto del tributo quedara precisado a través del hecho imponible.

3.6 CLASIFICACIÓN DE LOS TRIBUTOS.

Los ingresos Públicos constituyen toda actividad de dinero percibida por el Estado y demás entes públicos, cuyo objetivo es financiar los gastos públicos. De ahí que Sainz de Bujanda nos dice al respecto que “los ingresos públicos son los fondos que, merced al ejercicio de la actividad de la Hacienda Pública afluyen efectivamente al Tesoro Público”.

⁴⁸ Ibidem.

⁴⁹ Ibidem.

Dicho lo anterior, es menester señalar en el presente apartado, que lo que nos ocupa es mencionar una de las principales clasificaciones que por su contenido jurídico financiero tiene mayor relevancia. Y es que atendiendo al ente receptor del ingreso público, éste puede ser: *Estatad, Municipal o Institucional*.

a) Estatal: Son los ingresos de la Hacienda Pública Estatal que comprende todos los ingresos procedentes de los derechos de contenido económico cuyo titular es el **Estado**, Art. 223 Cn. Ejemplo: El IVA.

b) Municipal: Son los de la Hacienda Pública Local (Hacienda Pública Municipal) y comprende los bienes, ingresos y obligaciones del **municipio**, Art. 60 CM. Ejemplo: Alumbrado, Aseo, Vialidad, etc.

c) Institucionales: Son los que comprenden los bienes e ingresos obtenidos por **instituciones**, en los términos autorizados por la ley. Art. 225 Cn, Ej.: La universidad de El Salvador.

Sentadas las bases del ingreso público podemos entrar a conocer las clases especiales o categorías con que se dividen los tributos, los cuales son tres: Impuestos, Tasas y Contribuciones Especiales; todas ellas dotadas de dos notas o caracteres esenciales que son: **la coactividad y el carácter contributivo**.

Según Pérez Royo⁵⁰, debe subrayarse el hecho de que el origen conceptual de las categorías tributarias se encuentra en la ciencia de la Hacienda, sin especificar atención a consideraciones jurídicas. Lo que ha hecho la Doctrina

⁵⁰ PÉREZ ROYO, FERNANDO. Ob. Cit. Pág. 109 – 112.

del Derecho Tributario es trasladar dichos conceptos al ámbito de las determinaciones jurídicas, formulándolos de conformidad con elementos propios de la Técnica del Derecho.

Ahora bien, de acuerdo al Art.3 inc. 2º de la LGTM, los tributos estrictamente municipales son: Impuestos, Tasas y Contribuciones Especiales municipales.

3.6.1 Impuesto

El impuesto representa las categorías tributarias fundamentales, en la que más visiblemente se aprecian las notas propias del tributo y, de modo especial, la coactividad. Hasta el punto de que en numerosas ocasiones el concepto aparece empleado como sinónimo (impropio) de tributo. En algunos ordenamientos, como el Alemán, el Derecho Tributario, como disciplina unitaria, se reduce a las regulaciones de los impuestos.

De acuerdo a los conceptos de la Hacienda clásica, el impuesto aparecía definido a partir de dos notas complementarias entre si. En primer lugar, el impuesto es considerado como el tributo a emplear para la financiación de los *servicios públicos indivisibles*, es decir sin beneficio identificable de manera singular. En segundo lugar, el impuesto aparece como tributo aplicado en función del principio o criterio de *capacidad de pago*, considerada como índice del presumible disfrute o provecho individual de dichos servicios.

El impuesto aparece caracterizado por la estructura de su hecho imponible, en la que, a diferencia de lo que sucede en las otras categorías, se halla ausente de cualquier referencia a una actividad del ente público. Esto es, en rigor lo que se quiere indicar al decir que el impuesto se exige “*sin*

contraprestación”. Esta misma idea es subrayada por la descripción de la estructura del hecho imponible, referida a índices de capacidad económica que concierne únicamente a situaciones del Sujeto Pasivo sin ninguna conexión con servicios o actividades de la administración.

3.6.1.1 Concepto

Catalina García Vizcaíno⁵¹ define al impuesto como: “toda prestación obligatoria, en dinero, en especie, que el Estado, en ejercicio de su poder de imperio, exige, en virtud de ley, sin que obligue a una contraprestación, respecto del contribuyente, directamente relacionada con dicha prestación”.

Bielsa define al impuesto como una “contribución referida a servicios determinados” que “grava la riqueza en consideración a la capacidad contributiva del sujeto o a otros factores accidentales, ya sea reduciendo el monto (consideraciones sociales o de humanidad, especialmente mirando a la familia), ya sea gravándolas (leyes anticelibatarias), ya por motivos económicos y sociales vinculados al trabajo directo en el país (reduciéndolo para el estímulo de nuevas industrias o agravándolas en caso de absentismo).

Para Bidart Campos: “el impuesto es la prestación patrimonial, generalmente en dinero, debida al Estado sin contraprestación especial con el fin de satisfacer necesidades colectivas”.

Cabanellas: “impuesto es una contribución, gravamen, carga o tributo que se ha de pagar, casi siempre en dinero, por las tierras, frutos, mercancía,

⁵¹ GARCÍA VIZCAÍNO, CATALINA. Ob. Cit. Pág. 46.

industria, actividades mercantiles y profesionales liberales, para sostener los gastos del Estado y de las restantes corporaciones públicas”.

La LGTM en el Art. 4, define al impuesto como “aquellos tributos exigidos por los Municipios, sin contraprestación alguna individualizada”. Aunado a las definiciones doctrinarias mencionadas anteriormente, es de notar que el impuesto se distingue de ser un tributo cuyo hecho imponible no esta sujeto a referencia alguna con servicios o actividades de la administración, hay independencia entre el pago del obligado y toda actividad estatal o para el caso, municipal relativa a este ("sin contrapartida", dice Gaston Jeze), es decir, que por medio del impuestos son retribuidos servicios indivisibles prestados por el Estado o el municipio, que si bien son útiles a toda la comunidad, resulta imposible, en la práctica, efectuar su particularización en lo atinente a persona determinadas.

3.6.1.2 Características del impuesto

a) Su independencia entre la obligación de pagarlo y la actividad que la Municipalidad desarrolla con su producto. Este producto podrá o no vincularse al contribuyente, pero ésta vinculación es una cuestión de hecho desprovista de toda significación en la que respecta a la obligación de pagar el impuesto.

b) Su cobro debe hacerse a quienes se hallan en las condiciones consideradas como generadoras de la obligación tributaria.

c) Dichas contribuciones no pueden consistir en hechos o circunstancias que no sean abstractamente idóneos para reflejar capacidad contributiva.

d) El impuesto debe estructurarse de tal manera que las personas con mayor aptitud económica aporten en mayor medida, salvo que esta regla medular sufra excepciones basadas en la promoción de bienestar general.

Otra nota distintiva de los impuestos:

- Es una prestación en dinero o en especie que no tiene contraprestación directa por parte de la Municipalidad;
- La imposición se establece unilateralmente por la Municipalidad en forma general;
- Es de carácter coactivo, es decir, si no se cumple, la Municipalidad puede utilizar el poder legal para hacerlo cumplir y
- El destino de los impuestos es satisfacer necesidades colectivas.

3.6.1.3 Naturaleza jurídica.

Las teorías privatistas lo asimilaban a un derecho real –o, mejor, a un canon patrimonial -, o a una carga o gravamen real, especialmente respecto de los impuestos inmobiliarios. La concepción de derecho real o canon patrimonial se refería a la estructura del tributo cuando los fundos de los bienes fiscales eran cedidos a los colonos, que pagaban cierto *vectigal*.

La segunda opinión parte de la idea de que el Estado, al ejercer su poder de imperio sobre las personas, lo extienden también a las cosas, presentando el impuesto como una carga real del derecho germánico que afecta a las cosas inmuebles y muebles y a los bienes incorporales (o sea, a la riqueza en sus diversas manifestaciones), y que la relación, real en un principio, se transforma después en una relación personal; es personal esta relación, pero derivativa. Para Griziotti, el equívoco de esta teoría radica en confundir el objeto con el sujeto del impuesto, y en tomar la garantía real, incluso para los impuestos reales, como elemento esencial y característico del impuesto, siendo así que existen impuestos desprovistos de garantía real.

Otra doctrina antigua consideraba la relación tributaria en forma semejante a la que originaba una *obligatio ob rem*, como ya se advirtió, del derecho romano: La obligación nace de la posesión de la cosa, pero ésta no se halla sujeta a un derecho real del acreedor, por lo cual la obligación es puramente personal y afecta al deudor con todos sus bienes, muebles e inmuebles. Sin embargo la deuda tributaria es personal y no puede asimilarse a institución alguna del derecho privado. Análogas reflexiones se hacen extensivas a las teorías contractuales, los impuestos son obligaciones unilaterales, establecidas coercitivamente por el Estado en virtud de su poder de imperio. Su fundamento jurídico es, pues, la *sujeción al poder de imperio del Estado*.

3.6.1.4 Fundamento ético-político.

Dejando a un lado el aspecto jurídico, desde el punto de vista de la doctrina financiera fueron elaboradas varias teorías⁵² para justificar los requerimientos impositivos estatales, entre las causales mencionaremos las siguientes:

a) *Enfoque ético*. Griziotti ha destacado que antes que como fenómeno jurídico y político, el impuesto debe ser considerado como norma más general de carácter ético. "La vida social del Estado implica el concurso de los asociados a los fines a que tiende la sociedad, en cuanto los fines a lograr tornan siempre en beneficio de los propios asociados. También, en cualquier otra asociación, la obra que ésta desarrolla requiere gastos, los cuales, en cuanto se efectúan por la asociación, son colectivos, pero teniendo en cuenta la utilidad de los particulares asociadas deben repartirse entre ellos". El Estado, al establecer impuestos, no debe anular la regla de reparto de los gastos, nacida de la vida social que se inspira en la experiencia, la tradición y la moral, "regla que tiene eficacia práctica no

⁵² GARCÍA VIZCAÍNO, CATALINA. Ob. Cit. Pág.69 y 68.

inferior, incluso, a la de la misma norma jurídica, y que tiene de común con ella los principios fundamentales inspiradores, que son siempre principios éticos".

b) Teoría del cambio o teoría del precio de cambio. Según ella los impuestos se asimilan a precios o contraprestaciones por los servicios prestados por el Estado.

c) Teoría de la prima de seguro. Entiende que los impuestos son semejantes a primas de seguro, que pagan los poseedores de bienes para que el Estado les garantice la seguridad en sus personas y bienes.

d) Teoría de la distribución de la carga pública. Es postulada por los autores franceses Laferriere y Waline, para quienes la obligación impositiva es consecuencia de la solidaridad social de todos los miembros de la comunidad, que asumen el deber de sostenerla. Esa obligación obedece a la capacidad personal del individuo, conforme a sus posibilidades, para contribuir a los gastos de la comunidad. Bien enseña Villegas que "el fundamento ético-político debe buscarse en la misma necesidad que desde tiempo pretérito llevó a los integrantes de una comunidad a crear el Estado como única forma de lograr orden y cohesión en la convivencia. Si los ciudadanos han creado el Estado, es lógico que contribuyan a su sostenimiento".

3.6.1.5 Clases de Impuestos.

La aportación que Pérez Royo da respecto a las diferentes ⁵³clasificaciones aplicadas a esta categoría son:

⁵³ PÉREZ ROYO, FERNANDO. Ob. Cit. Pág. 111

a) Impuestos Directos e Indirectos.

Son impuestos directos aquellos que se aplican en función de un índice directo de capacidad económica, como es la obtención de renta a la posesión de un patrimonio, mientras que son impuestos indirectos, los que se basan en un índice indirecto, como el consumo. Al propio tiempo la distinción suele ponerse en conexión con el fenómeno económico de la traslación de la carga tributaria hacia terceras personas: dicha traslación se produce con mayor facilidad en los impuestos indirectos que en los directos.

b) Impuestos Personales y Reales.

Esta distinción es establecida por una doctrina (Sainz de Bujanda) generalmente aceptada en los siguientes términos: son impuestos personales aquellos cuyo hecho imponible no puede ser pensado sino en relación con determinadas personas; en el caso contrario, los impuestos son considerados reales. De acuerdo con esto, serían personales los impuestos reales que incluyen en la definición de su hecho imponible algún requisito relativo a la condición de los sujetos: impuestos solo el patrimonio, o impuestos sanciones, que se refieren únicamente a las personas físicas, o impuesto de sociedades, que se aplican, solo a las personas jurídicas. Los restantes impuestos, en cambio, serían reales, exigibles sin consideración de la condición de los sujetos.

c) Impuestos Subjetivos y Objetivos.

Una distinción que debe mantenerse separada de la anterior es la de impuestos subjetivos y objetivos, que se refiere al hecho de que la regulación del impuesto tenga en cuenta las circunstancias personales igualmente (generalmente familiares) de cada Sujeto Pasivo, adoptando la carga de dichas circunstancias, o por el contrario, las ignore, son subjetivos, por regla

general, los impuestos personales que recaen sobre personas físicas. Dichos impuestos suelen tener, además carácter progresivo.

d) Impuesto Instantáneo y Periódico.

Podemos decir que son tributos instantáneos, aquellos en los que el hecho imponible se agota con su propia realización, por ejemplo: el impuesto de sucesiones, cuyo hecho imponible consiste en la adquisición de bienes por herencia o legado. Son impuestos periódicos aquellos en los que el hecho imponible consiste, no en un acto, sino en una situación que se prolonga en el tiempo (por ejemplo la posesión de un inmueble, hecho imponible del impuesto municipal sobre bienes inmuebles), o bien aquellos en que el hecho imponible es de realización progresiva (la obtención de renta durante un determinado periodo, generalmente anual, que es el presupuesto del llamado impuesto de sociedad). Aun podemos añadir una tercera categoría que es la de impuesto de declaración periódica, la cual abarcaría, no solamente los impuestos periódicos en sentido estricto, sino también aquellos que siendo instantáneos por su hecho imponible al producirse este “en masa”, o de forma repetitiva, son aplicados mediante una declaración periódica, que abarca todos los supuestos producidos en el periodo establecido, por ejemplo: El IVA.

3.6.1.6 Ejemplo de Impuestos.

Impuestos Municipales Del Municipio De Soyapango.

En el municipio de Soyapango, los impuestos se cobran en base al Activo Inicial de una empresa (comercio, industria y servicio) es decir que cuando hay un nuevo negocio, el propietario o encargado debe presentar en la Alcaldía, al Registro de Empresas, un balance general, que cada año tendrá que ser modificado a petición del contribuyente; el empresario presenta su

balance en dólares y la Alcaldía como aún maneja los colones, debe de hacer la conversión respectiva, debiendo pagar el empresario el 1% que corresponda a su Activo inicial.

Para el caso, la municipalidad se rige por LGTM, por la ordenanza de Tarifa General de Arbitrios y por el Manual de Rendición de Cuentas (Corte de Cuentas).

Asimismo hay que mencionar que la Tarifa General de Arbitrios, de fecha 10 de junio de 1977, aun no ha sido reformada, contiene artículos que en la práctica ya no son aplicados por la municipalidad, rigiéndose solamente por los Artículos 3, 4 y 19, a pesar de estar compuesta la referida ordenanza por 21 artículos; también, en dicha ordenanza no se dan mayores explicaciones respecto a los pasos o procedimientos a seguir para el cobro de los impuestos municipales, limitándose a establecer cantidades, lo cual no beneficia al sujeto pasivo quien puede verse afectado en posibles cobros indebidos.

Los impuestos en colones que cobra la Alcaldía Municipal de Soyapango, según la ordenanza de la Tarifa General de Arbitrios, son:

Art. 3 IMPUESTOS:

Nº 18 Comerciantes sociales o individuales, cada uno al mes, con capital invertido:

- a) Hasta 10.000.0010.00
- b) De más de 10.000.00.....10.00, más un colon por millar o fracción sobre el excedente de 10.000.00

Nº 21 Empresas industriales y fábricas con capital invertido, cada una al mes:

- a) Con capital hasta de 5.000.00..... 3.00
- b) Con capital hasta de 25.000.00.....3.00 más 0.30 por millar o fracción sobre el excedente de 5.000.00
- c) Con capital hasta de 30.000.00.....7.50 más 0.29 por millar o fracción sobre el excedente de 25.000.00
- d) Con capital hasta de 100.000.00.....14.75 más 0.27 por millar o fracción sobre el excedente de 50.000.00
- e) Con capital hasta de 250.000.00 29.25 más 0.24 por millar o fracción sobre el excedente de 100.000.00
- f) Con capital hasta de 500.000.00 64.25 más 0.21 por millar o fracción sobre el excedente de 250.000.00
- g) Con capital hasta de 1.000.000.00 116.75 más 0.19 por millar o fracción sobre el excedente de 500.000.00
- h) Con capital hasta de 2.000.000.00 211.75 más 0.15 por millar o fracción sobre el excedente de 1.000.000.00
- i) Con capital hasta de 4.000.000.00 361.75 más 0.18 por millar o fracción sobre el excedente de 2.000.000.00
- j) Con capital hasta de 8.000.000.00 521.75 más 0.11 por millar o fracción sobre el excedente de 4.000.000.00
- k) Con capital hasta de 15.000.000.00 ... 1.061.75 mas 0.08 por millar o fracción sobre el excedente de 8.000.000.00
- l) Con capital hasta de 20.000.000.00 ... 1.621.75 mas 0.07 por millar o fracción sobre el excedente de 15.000.000.00

Nº 36 Oficinas profesionales de cualquier naturaleza, incluyendo bufets, consultorios médicos y dentales, cada uno al mes..... 25.00

Nº 43 Rifas o Sorteos de cualquier clase de bienes que no tengan ningún gravamen, el 10% sobre la rifa o sorteo que deberá ser pagado anticipadamente sin derecho a devolución, debiendo el interesado rendir fianza igual al valor del objeto rifado. La utilidad proveniente de esta clase de negocios no podrá ser mayor del 40 % del valor comercial del bien rifado el que deberá determinarse por dos peritos nombrados por el Alcalde a cuenta del interesado.

Nº 44 Rótulos con anuncios Comerciales colocados en cualquier lugar de la jurisdicción:

- a) Hasta de 50 centímetros de ancho, por hasta de 1 metro de largo, cada uno, al año o fracción 5.00
- b) De más de 50 centímetros hasta de 2 metros de ancho, por demás de 1 metro hasta de 3 metros de largo, cada uno, al año o fracción 15.00
- c) De más de 2 metros de ancho por de más de 3 metros de largo, cada uno, al año o fracción 25.00
- d) Circulares, hasta de 1 metro de diámetro, cada uno, al año o Fracción..... 5.00
- e) Circulares, de más de 1 metro hasta de 3 metros de diámetro cada uno, al año o fracción 15.00
- f) Circulares, de más de 3 metros de diámetro, cada uno, al año o fracción 25.00

Art. 4. Otros gravámenes:

Nº 1.- 5% sobre todo ingreso con destino al fondo municipal, proveniente de tasas o demás contribuciones municipales, a que se refiere esta tarifa y sus reformas que pagará el contribuyente para la celebración de ferias o fiestas

patronales cívicas o nacionales, exceptuándose de este gravamen los que se cobren por medio de tiquetes autorizados por la Corte de Cuentas de la República, así:

De 0.01 a 0.49.....	0.02
De 0.50 a 0.99.....	0.04

Art. 19. Los negocios que no aparecen gravados específicamente en esta tarifa, pagaran de conformidad al número 18 del artículo 3. –IMPUESTOS –

Impuestos Municipales En El Municipio De Antigua Cuscatlán.

Mientras tanto el municipio de Antigua Cuscatlán se rige por la Tabla de Impuestos creada bajo el Decreto 130, del 25 de noviembre de 1988. el cual constituye una reforma a la Tarifa General de Arbitrios Municipales, emitida por decreto legislativo nº 299 de fecha 29 de marzo de 1973.

Art. 1 En el Art. 3--- Impuestos Nº 23: Fabricas y empresas Industriales, remodifica la letra e), como sigue

e) de cualquier otra industria:

MENSUALES

1- con activo hasta 5,000.00	3.00
2- Con activo de más de 5,000.01 hasta 25,000.00	3.00
Mas 0.30 por millar o fracción sobre el excedente de 5,000.00	
3- Con activo de más de 25,000.00 hasta 50,000.00	7.50
Mas 0.29 por millar o fracción sobre el excedente de 25,000.00	
4- Con activo de más de 50,000.00 hasta 100, 000.00	11.75

- Mas 0.27 por millar o fracción sobre el excedente de
50,000.00
- 5- Con activo de más de 100,000.00 hasta 250,000.00 29.25
Mas 0.24 por millar o fracción sobre el excedente de
100,000.00
- 6- Con activo de más de 250,000.00 hasta 500,000.00 64.25
Mas 0.21 por millar o fracción sobre el excedente de
250,000.00
- 7- Con activo de más de 500,000.00 hasta 1,000,000.00 ... 116.75
Mas 0.19 por millar o fracción sobre el excedente de
500,000.00
- 8- Con activo de más de 1, 000,000.00 hasta 2, 000,000.00..... 211.75
Mas 0.15 por millar o fracción sobre el excedente de
1, 000,000.00
- 9- Con activo de más de 2,000,000.00 hasta 4,000,000.00.....361.75
Mas 0.13 por millar o fracción sobre el excedente de
2, 000,000.00
- 10-Con activo de más de 4,000,000.00 hasta 8,000,000.00.....521.75
Mas 0.11 por millar o fracción sobre el excedente de
4, 000,000.00
- 11-Con activo de más de 8,000,000.00 hasta 1,061.75
15,000,000.00 más 0.08 por millar o fracción sobre el
excedente de 8, 000,000.00
- 12- Con activo de más de 15, 000,000.00 hasta 1,621.75
20, 000,000.00 más 0.07 por millar o fracción sobre el
excedente de 15, 000,000.00
- 13-Con activo de más de 20,000,000.00 hasta 2,321.75

25,000.00 más 0.06 por millar o fracción sobre el excedente de 20, 000,000.00

3.6.2 Tasas

3.6.2.1 Definición.

La definición de tasas municipales varía de acuerdo a cada autor, así tenemos: a quien lo define como “aquellos tributos cuyo hecho imponible consiste en la utilización del dominio público, la prestación de un servicio público o la realización por la Administración de una actividad que se refiera, afecte o beneficie de modo particular al Sujeto Pasivo”⁵⁴

Por otra parte García Vizcaíno la define como “la prestación obligatoria, en dinero o especie que el Estado en el ejercicio de su poder de imperio, exige, en virtud de la ley, por un servicio o actividad estatal que se particulariza o individualiza en el obligado al pago”⁵⁵

Por último Horacio Rosatti, nos lo define como “el recurso derivado consistente en la suma de dinero que se cobra por el Sujeto Activo de la obligación tributaria a las personas que se benefician particularmente por la prestación de un servicio público divisible, coactivo o libre, por el reconocimiento de una ventaja diferencial basada en la concesión de un beneficio o por el uso del dominio público a través de un medio especial”⁵⁶

La Ley General Tributaria Municipal en su Art. 5 define a las tasas en su aspecto municipal como “los Tributos que se generan en ocasión de los

⁵⁴ FERREIRO LAPATZA, HERNÁNDEZ FRANCISCO CLAVIJO, QUERALT JUAN MARTÍN, PÉREZ ROYO FERNANDO. “Curso de Derecho Tributario: Parte Especial. Sistema Tributario: Los Tributos en Particular”, Séptima Edición Revisada, Editorial Marcial Pons, Madrid 1991.

⁵⁵ GARCÍA VIZCAÍNO, CATALINA. Ob. Cit.

⁵⁶ ROSATTI, HORACIO. “Tratado de Derecho Municipal”, Tomo III, Segunda Edición, Rubinzal-Alzoni Editores, Buenos Aires Argentina 1997.

servicios públicos de naturaleza administrativa o jurídica prestados por los Municipios”

En estos preceptos observamos que contienen los elementos esenciales del presupuesto de hecho de las tasas: utilización del dominio público, prestación del servicio público y realización de una actividad administrativa.

La definición de las tasas siempre ha planteado el problema de su singularidad dentro del concepto de tributo. Ello es consecuencia de que en su hecho imponible siempre aparece como elemento esencial la contraprestación: el pago de la tasa comporta una contra prestación administrativa al punto que si ésta no se da surge el derecho a la devolución de lo ingresado, de lo cual lo conlleva en muchos casos a confundir con el precio.

Sin embargo la diferencia esencial de la tasa con el precio, es que en el primer caso estamos frente a un tributo y en el segundo no, diferenciándolo Enrique Bulit Goñi, así: “...El precio es un instituto del Derecho Privado...si puede señalarse un elemento diferencial este es sin duda alguna, elemento de voluntariedad, contractualidad, consensualidad, que tiene gravitación en el precio, pero que carece de ella en el caso de la tasa...si no se tratara de un servicio público la contraprestación no adquiriría el carácter de tasa sino el de precio, como ocurre en todas las prestaciones y contraprestaciones de carácter privado... Así cuando en la relación bilateral receptor del precio es el Estado y el mismo retribuye un servicio que el Estado presta se habla de precio público...”⁵⁷

⁵⁷ JACOBO, MARIO E. “Manual Básico de Introducción al Derecho Tributario”, Mayo de 2007.

Por lo tanto podemos definir a las tasas municipales como un tributo cuyo hecho imponible consiste en la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público, la prestación de servicios o la realización de actividades en régimen de derecho público que se refieran, afecten o beneficien de modo particular al obligado tributario, cuando los servicios o actividades no sean de solicitud o recepción voluntaria para los obligados tributarios o no se presten o realicen por el sector privado.

De acuerdo con el Art. 5 de la LGTM el hecho imponible de las tasas lo constituye la prestación de un servicio público o la realización de una actividad administrativa que afecte o beneficie de modo particular al Sujeto Pasivo.

Se entenderá que la actividad administrativa o servicio afecta o se refiere al Sujeto Pasivo cuando haya sido motivado directa o indirectamente por el mismo, en razón de que sus actuaciones u omisiones obliguen a las Entidades Locales a realizar de oficio actividades o a prestar servicios por razones de seguridad, salubridad, de abastecimiento de la población.

3.6.2.2 Objeto

Las tasas tienen como objeto compensar a la Administración de aquellos gastos que han sido provocados por la actividad del contribuyente. En ocasiones puede tratarse de la prestación de un servicio municipal, como ocurre en el caso de la celebración de determinados espectáculos públicos, organizados por particulares, exija reforzar ciertos servicios. En otros casos se trata de financiar el costo de una actividad administrativa típica, como puede ser la tasa por licencia de apertura de establecimientos.

3.6.2.3 Hecho Imponible

El hecho imponible se entiende realizado cuando se produce una situación que, prevista y regulada en la correspondiente ordenanza fiscal, provoca la prestación de servicios o la realización de unas actividades, por parte de los órganos locales, que beneficia o afecta especialmente a determinados contribuyentes

3.6.2.4 Sujetos Pasivos

Como criterio de carácter general puede señalarse que son Sujetos Pasivos de las tasas, en calidad de contribuyentes las personas físicas o jurídicas que resulten especialmente beneficiadas por servicios o actividades locales.

3.6.2.5 Características esenciales de las tasas

- a) *Tienen carácter tributario*: ya que son denominados como tributos pagados al Ente Público en virtud de la entrega de un bien o la contraprestación de un servicio público.
- b) *El Hecho Generador* está integrado por una actividad efectivamente prestada por la Municipalidad que se particulariza en el obligado al pago
- c) *Debe existir un servicio que presta el Ente Público*: Si bien la jurisprudencia estableció que la tasa solo se debe existiendo una efectiva prestación del servicio, también se aceptó la posibilidad de cobro del tributo con anterioridad a la actividad estatal o municipal y esta es la posición seguida por la doctrina dominante. Con esto se dejó de lado el criterio por el cual la graduación del monto de la tasa se realizaba de acuerdo con la ventaja recibida con el servicio, para adoptar el criterio de la existencia del servicio mismo que presta el Estado. Lo importante como fundamento del gravamen es la existencia de una organización

administrativa que esté en condiciones de prestar el servicio que da origen a la imposición del tributo.

- d) *Naturaleza del servicio prestado*: Para una parte de la doctrina, todo pago efectuado por un particular a la Municipalidad por un servicio que éste le presta puede ser calificado como tasa. Para otros, solo tienen ese carácter aquellos servicios que sean inherentes al Ente Público, que solo pueden concebirse si su prestación es realizada por un ente municipal o estatal.
- e) *Divisibilidad del servicio*: Para algunos autores esta es una de las diferencias entre el impuesto y la tasa. Podemos calificar como servicios divisibles aquellos que son posibles de ser fraccionados en prestaciones individualizadas que sean dispensadas a individuos determinados.
- f) *Voluntariedad*: Algunos autores señalan como una de las características esenciales de la tasa que la prestación del servicio sólo se cumpla a requerimiento del interesado. Pero existen una gran cantidad de servicios que se prestan de oficio y aún contra la voluntad del particular; así la inspección sanitaria, la de pesas y medidas, la administración de justicia, son todas actividades que se inician o pueden iniciarse por iniciativa propia de la Municipalidad, independientemente de la voluntad del contribuyente o aún en contra de ella.
- g) *Ventaja*: Algunos autores se pronuncian expresamente por reconocer en la tasa, como característica esencial, la existencia de una ventaja o un beneficio para aquél a quien se presta el servicio. Se ha criticado esta posición sosteniendo que si bien en la mayoría de los casos existe una ventaja o un beneficio en quien recibe la prestación del servicio, hay otros casos en que tal provecho no se da en absoluto, pudiendo en alguno de ellos representar un perjuicio para quien debe pagar el servicio, poniéndose como ejemplo generalmente la tasa de justicia que debe ser

pagada por quien ha perdido el juicio civil o ha sido condenado en juicio penal.

h) Destino de los fondos: al respecto podemos afirmar que si la razón que sirve de fundamento jurídico a la tasa es la prestación de un servicio municipal, es menester que el producto tenga como único destino el servicio mismo, entendido éste en términos amplios.

3.6.2.6 Clasificación de las Tasas.

a) Tasas Estatales.

Son aquellas reconocidas como ingresos de la Hacienda Pública. Estos son a los que se refieren los Artículos 223 N° 4 y el 131 N° 6 de la Constitución de la República. El primero al determinar que forma parte de la Hacienda Pública, refiriéndose entre ellas a las tasas y el segundo al darle potestad a la Asamblea legislativa para decretar tasas de forma equitativa. Ej. Las tarifas del Registro de la Propiedad Raíz e Hipotecas y del Registro de Comercio.

b) Tasas Municipales.

Son aquellos reconocidos como ingresos del municipio. Las tasas municipales previstas en el ordenamiento tributario, es un acto de la administración de alcance general pues afecta a todo administrado que realice en dicho municipio los supuestos que la misma determina. El Artículo 204 de la Constitución, prescribe que dentro de la autonomía del municipio, éste puede “crear, modificar y suprimir tasas y contribuciones....” De igual manera el Artículo 63 Núm. 1° del Código Municipal, establece que los impuestos, *las tasas*, y las contribuciones son parte de los ingresos municipales.

3.6.2.7 Valor Pecuniario

Veamos cuales son los criterios sustentados sobre este punto:

Una parte de la doctrina sostiene que “la tasa debe ser graduada según el valor de la ventaja que por el servicio obtiene el obligado”⁵⁸. De obtener ventaja el particular en quien el tributo se individualiza, ella puede ser un elemento a tener en cuenta en la fijación del monto, pero como es característica esencial de la tasa la obtención de la ventaja, el criterio no será útil en todos los casos, por lo cual pierde su validez general. Tampoco es admisible sostener que en el caso de real obtención de provecho, éste sea el único criterio valorable para la fijación de la cuantía, y por último se debe tener en cuenta la dificultad en apreciar en cifras el provecho objetivo y subjetivo que proporciona el servicio.

Otra teoría sostiene que “la tasa debe graduarse por el costo del servicio en relación con cada contribuyente”⁵⁹. Esta teoría sufrió una evolución y la jurisprudencia admitió que aun cuando el monto de la tasa exceda el costo del servicio, la tasa no es jurídicamente inválida, de donde surge la elasticidad de este criterio de medición, que consiguientemente pierde rigor científico.

La concepción señalada, en la actualidad, se inclina por afirmar que la relación "costo – importe", aun necesaria como elemento de la tasa, no puede ser una igualdad matemática o una equivalencia estricta. Lo que sí debe existir es una prudente, razonable y discreta proporcionalidad entre el Estado y los particulares.

⁵⁸ MARIO E. JACOBO. Ob. Cit.

⁵⁹ Ibidem.

3.6.2.8 Ejemplos de Tasas.

Algunas tasas del Municipio de Soyapango, son:⁶⁰

- Alumbrado Público
- Aseo
- Desechos Sólidos
- Pavimentación Asfáltica, de concreto Adoquinado, empedrado fraguado.
- Predio Baldío

Las Tasas del Municipio de Antigua Cuscatlán, son:⁶¹

- Alumbrado público
- Aseo Público
- Pavimentación Asfáltica, de Concreto, Adoquinado
- Mercado y puestos fijos en el portal
- Ornato y saneamiento
- Baños, lavaderos y servicios sanitarios
- Guardería municipal
- Clínica municipal
- Vehículos dedicados a la venta de mercaderías
- Estacionamiento de vehículos
- Derecho para uso de suelo y sub-suelo
- Cementerios: Cementerio Jardín y Cementerio a perpetuidad
- Piscinas municipales
- Terminal de automotores
- Orquesta municipal y banda de paz
- Rancho complejo deportivo

⁶⁰ Ver Anexo N° 1

⁶¹ Ver Anexo N° 2

- Derecho de servicios de oficina: autenticas de firma, certificaciones y constancias, guías, documentos privados, licencias, matriculas, matrimonios, servicios varios, testimonios de títulos de propiedad, transacciones de ganado.
- Tasas aplicables durante fiestas patronales y otras festividades

3.6.3 Contribuciones Especiales

3.6.3.1 Concepto

Catalina García Vizcaíno⁶², define a las Contribuciones Especiales como “toda prestación obligatoria, en dinero o en especie, que el Estado, en ejercicio de su poder de imperio, exige en virtud de una ley, por beneficios individuales o de grupos sociales derivados de la realización de obras o gastos públicos o de especiales actividades estatales”.

Por su parte Giuliani Fonrouge⁶³, menciona como tercera categoría de los tributos, que tiene configuración especial por sus características jurídicas, las contribuciones especiales, que al igual que el impuesto y las tasas, derivan del poder del imperio del Estado, pero, a diferencia de aquellos, hallan su justificación en los beneficios y ventajas obtenidos por personas o grupos sociales como consecuencia de la realización de obras públicas o de actividades municipales.

Otra definición de esta categoría tributaria es la siguiente: “Son Tributos que se deben en razón de beneficios, ya sean individuales o de grupos sociales

⁶² GARCÍA VIZCAÍNO. Ob. Cit. Pág. 114

⁶³ GIULIANI FONROUGE, CARLOS M. “Derecho Financiero”. Obra actualizada por Susana Camila Navarrine, y Rubén Oscar Asorey, volumen II, sexta edición, Ediciones Depalma, Buenos Aires Argentina 1997. Pág. 1078.

derivados de la realización de obras o de actividades especiales del Estado.”⁶⁴

Nuestra legislación define a las Contribuciones Especiales de la siguiente forma: El Código Tributario en el Art. 15 dice: “Contribución Especial es el tributo cuya obligación tiene como Hecho Generador beneficios derivados de la realización de obras públicas o de actividades estatales y cuyo producto no debe tener un destino ajeno a la financiación de las obras o las actividades que constituyan el presupuesto de la obligación.”

Y la Ley General Tributaria Municipal, establece en su Art. 6, que la Contribución Especial municipal “es el tributo que se caracteriza porque el contribuyente recibe real o presuntamente, un beneficio especial, derivado de la ejecución de obras públicas o de actividades determinadas realizadas por los Municipios”. Esas obras públicas pueden ser la pavimentación de calles, introducción de alcantarillados, instalación de iluminación eléctrica, apertura de caminos vecinales, etc.

3.6.3.2 Características.

- a) Es una figura jurídica tributaria por cuanto que el Estado la impone con el carácter obligatorio de los particulares.
- b) Se paga por el equivalente del beneficio obtenido con motivo de la ejecución de una obra o de un servicio público de interés general, es decir que la contribución especial se paga no por el servicio que la Municipalidad ha prestado sino por el beneficio específico que determinadas personas reciben con motivo de la prestación de este servicio.

⁶⁴ KURI, SILVIA LIZETTE, Y OTROS. Ob. Cit. Pág. 255.

- c) La contribución es pagada por el particular que obtiene un beneficio directo o inmediato, ya que es posible la distribución del costo de la obra porque se conoce quienes son los más beneficiados con ella.
- d) Es obligatoria ya que es impuesta por el Estado o los organismos públicos autorizados.

3.6.3.3 Objeto

El objeto, la riqueza gravada por las Contribuciones Especiales, es el beneficio que la realización de las obras o servicios representa para los afectados especialmente por ellos. Tal beneficio puede verse reflejado en el aumento de valor de un inmueble (por ejemplo, como consecuencia de las obras de nueva traída de agua potable a una población o apertura de una calle) o en otro tipo de beneficio no exactamente identificable con un aumento de valor (por ejemplo las compañías de seguro se benefician especialmente de la instalación y mantenimiento del servicio contra incendios).

3.6.3.4 Hecho Imponible

En perfecta consonancia con la definición que se hace de las Contribuciones Especiales el hecho imponible es la obtención por el Sujeto Pasivo de un beneficio o de un aumento de valor de sus bienes como consecuencia de la realización de obras públicas o del establecimiento o ampliación de servicios públicos, de carácter local, por las entidades respectivas.

Las Contribuciones Especiales se devengan, en consecuencia, en el momento en que las obras se hayan ejecutado o el servicio comenzado a prestarse. Si las obras fueran fraccionables, el devengo se producirá para

cada uno de los Sujetos Pasivos desde que se hayan ejecutado las correspondientes a cada tramo o fracción de la obra.

3.6.3.5 Sujetos Pasivos

Son Sujetos Pasivos de las Contribuciones Especiales quienes obtienen el beneficio derivado de la actividad de la administración. Las normas reguladoras señalan, en ciertos casos, en concreto quien percibe el citado beneficio. Y así en los casos de realización de obras y servicios que afecten a bienes inmuebles, son Sujetos Pasivos los propietarios de los mismos. En la realización de obras y servicios realizados por razón de explotaciones industriales y comerciales, los titulares de estos. En las Contribuciones Especiales por el establecimiento, ampliación y mejora del servicio de extinción de incendios, las compañías de seguros que cubran este riesgo y en la construcción de galerías subterráneas, las empresas suministradoras que deben utilizarlas.

3.6.3.6 Ejemplos de Contribuciones Especiales.

Por lo tanto siendo que las contribuciones especiales no tienen otro destino que el de la financiación de las obras públicas, entendidas éstas, como las de interés general y destinadas al uso público, y todo trabajo de conservación de las existentes y de ornato en general.

A manera de ejemplo la municipalidad de Soyapango cobra a los contribuyentes como contribución especial la utilización de postes propiedad de la municipalidad, con el valor mensual de \$ 3.00

Por otra parte el Municipio de Antiguo Cuscatlán tiene como contribución especial, el cobro para el ornato, construcción, reconstrucción, remodelación,

mejora y mantenimiento de parques, plazas, zonas verdes, arriates centrales de las vías públicas, espacios públicos y otros análogos del Municipio, los cuales son detallados de la siguiente forma con base al uso de suelo, rango de área y zonificación:

Habitacionales

RANGOS	FACTOR DE COBRO
De 0 hasta 70 mts ²	\$ 0.40 Al mes
Mayores de 70 hasta 200 mts ²	\$ 0.00667 Por mts ²
Mayores de 200 hasta 300 mts ²	\$ 0.00750 Por mts ²
Mayores de 300 hasta 500 mts ²	\$ 0.00780 Por mts ²
Mayores de 500 hasta 1000 mts ²	\$ 0.01167 Por mts ²
Mayores de 1000 hasta 3.000 mts ²	\$ 0.01333 Por mts ²
Mayores de 3,000 mts ²	\$ 40.00 Al mes

Usos varios. Para inmuebles con uso diferente al habitacional la forma de cobro será la siguiente:

RANGOS	FACTOR DE COBRO
Desde 0 hasta 200 mts ²	\$ 0,01000 Por mts ²
Mayores de 200 hasta 500 mts ²	\$ 0,01083 Por mts ²
Mayores de 500 hasta 1.000 mts ²	\$ 0.01167 Por mts ²
Mayores de 1.000 hasta 10.000 mts ²	\$ 0,01250 Por mts ²
Mayores de 10.000 mts ²	\$ 200,00 Al mes

Para el Uso Habitacional el cobro mínimo será de \$0.40 y el máximo de \$40.00 al mes. Para los Usos Varios el cobro mínimo será de \$1.00 y el máximo de \$200.00 al mes.

Otras formas para aplicación del cobro:

Inmuebles situados en Zonas de Reserva Ecológica, independiente de su área	\$ 2.00 al mes
Inmuebles con características de bosques en áreas urbanas, independiente de su área	\$ 1.00 al mes
Inmuebles situados en comunidades en vías de desarrollo, independientemente de su área	\$ 0.40 al mes
Apartamentos habitacionales en condominios verticales, independientemente de su área	\$ 0.70 al mes
Apartamentos en condominios verticales declarados de interés social, independientemente de su área	\$ 0.40 al mes

CAPITULO IV

LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA MUNICIPAL

4.1 DEFINICIÓN

En materia de obligaciones, se puede citar en primer lugar al Derecho Romano, en la Instituta de Justiniano que señala: *obligatio est iuris vinculum, quo necessitate adstringimur, alicuius solvendae rei secundum nostrae civitatis iura*. “La obligación es un vinculo de derecho, por el que somos constreñidos con la necesidad de pagar alguna cosa según las leyes de nuestra ciudad”. Así mismo, Paulo menciona: *obligatum substanti..., in eo consistit..., ut alium nobis obstringat ad dandum aliquid, vel faciendum, vel praestandum*. “la sustancia de las obligaciones consiste... en que constriña a otro a darnos, a hacernos o a prestarnos alguna cosa”⁶⁵

Partiendo de lo anterior, se advierte que los autores modernos han dado definiciones que no difieren mucho de aquellos, por ejemplo: Pothier, define la obligación diciendo que: “es un vinculo de derecho que nos sujeta respecto de otro a darle alguna cosa o hacer o no hacer alguna cosa”. Baudry Lacantinerie et Barde: “la obligación, en el sentido jurídico de la palabra puede definirse como un vinculo de derecho por el cual una o varias personas determinadas están civilmente comprometidas hacia una o varias otras, igualmente determinadas a dar, hacer o a no hacer alguna cosa”. Giorgi: “la obligación es un vinculo jurídico entre dos o mas personas determinadas, en virtud del cual, una o varias de ellas (deudor o deudores)

⁶⁵ BORJA SORIANO, MANUEL. “Teoría General de las Obligaciones”, Editorial Porrúa, S.A., Avenida de la República Argentina, 15, México D.F., 1953, Tomo I, Segunda Edición. Pág. 79 y 80.

quedan sujetas respecto a otra o a otras (acreedor o acreedores) a hacer o no hacer alguna cosa”⁶⁶.

Esto es debido a que muchos serán los autores y definiciones que pueden presentarse, pero al compararlas, estas definiciones enfatizan, que la obligación se caracteriza como un *vinculo jurídico*, en que se alude a su *objeto*, diciéndose que por virtud de la obligación el deudor debe dar, hacer o no hacer, o en otros términos, ejecutar una prestación o someterse a una abstención. Asimismo se puede apreciar también el aspecto *pasivo* de la obligación refiriéndose al estado del *deudor* y al aspecto *activo*, el del *acreedor*, teniendo la facultad de exigir algo al deudor.

A efecto de *adaptar* una sola definición, Borja Soriano expone: “La Obligación es la relación jurídica entre dos personas en virtud de la cual una de ellas, llamada deudor, queda sujeta para con otra, llamada acreedor, a una prestación o a una abstención de carácter patrimonial, que el acreedor puede exigir al deudor”⁶⁷.

Del análisis de esa adaptación, el mismo autor insiste en que los elementos de la obligación, son: primero, el *Sujeto Activo y Pasivo* de la obligación; segundo, *una relación jurídica*, es decir, protegida por el derecho objetivo, que da al acreedor una acción que ejercitar ante el juez para obtener la prestación objeto de la obligación o su equivalente. Y tercero, *el objeto*, que puede ser una prestación o una abstención de carácter patrimonial, así, en cuanto a la prestación o abstención se puede mencionar, que se llama objeto de la obligación lo que puede exigir el acreedor al deudor. Este objeto puede ser un hecho positivo, como la ejecución de un trabajo o la entrega de dinero:

⁶⁶ *Ibidem*.

⁶⁷ *Ibidem*. Pág. 81.

se le llama entonces prestación; puede ser también un hecho negativo, es decir, una abstención. En cuanto al carácter patrimonial, el objeto debe ser apreciable en dinero⁶⁸.

Respecto al segundo elemento *-relación jurídica-* la Tesis Alemana, señala a Levy Ullman, quien a su vez cita a Kohler y Gierke, en el sentido que Kohler, expone, que al estar el deudor obligado, significa simplemente que el Derecho le manda alguna cosa; la relación obligatoria no es sino una relación de deber, en vista de cuya inejecución (cuando no es ejecutada) el poder público se apoderará de la persona o del patrimonio del deudor para obligarlo a ejecutar la obligación. Mientras que Gierke, hay que distinguir la noción de deuda de la coacción, de esa forma, la deuda tiene por contenido un deber jurídico, en ese sentido que si una de las partes efectúa la prestación que debe efectuar, ejecuta un acto válido, la deuda no contiene el poder de coacción, esta es sino un sucedáneo. En caso de inejecución aparece la otra noción, la de coacción, posibilidad cuando el deber no ha sido cumplido de apoderarse, no de la persona sino de lo que responde de la deuda, es decir la mayor parte de las veces del patrimonio, de los objetos que han sido de antemano considerados como respondiendo de la obligación.

Aunando a ello, el Código Civil, en el Art. 1308, expresa que: “las obligaciones nacen de los contratos, cuasicontratos, delitos o cuasidelitos, faltas y de la ley”. Y su fuente son los hechos que las producen, así como lo establece el Art. 567 inc. 3º C.C.: “Derechos personales son los que solo pueden reclamarse de ciertas personas que por un *hecho suyo*, o por *disposición de la ley*, están sujetas a las obligaciones correlativas”.

⁶⁸ Ibidem. Pág. 82-84.

Según Alessandri y Somarriva, los hechos se clasifican en: “*Hechos Jurídicos y Hechos simples o materiales*”⁶⁹. En el primer caso, el *Hecho Jurídico*, es todo suceso de la naturaleza o del hombre que produce efectos de derecho. Estos efectos pueden consistir en la creación, conservación, modificación, transferencia, transmisión o extinción de un derecho; La expresión de *Hecho Jurídico* abraza, en su acepción amplia, tres clases de hechos: a) *hechos jurídicos propiamente tales*, que son los hechos de la naturaleza que producen consecuencias de derecho, ejemplo el nacimiento, muerte, transcurso del tiempo, accidente de trabajo, etc.; b) *hechos jurídicos voluntarios* realizados con la intención de producir efectos jurídicos o sea, los actos jurídicos como el testamento, el reconocimiento de un hijo natural, los contratos, etc.; y c) *Los hechos jurídicos voluntarios*, pero realizados sin la intención de producir efectos de derecho, como los delitos y cuasidelitos, etc. En cambio, el *hecho Simple o material*, es todo suceso de la naturaleza o del hombre que no produce efectos de derecho⁷⁰.

Lo anterior sirve de hincapié a los *Actos Jurídicos*, que a diferencia de todas las acepciones al hecho jurídico, aquellos se realizan con la intención de producir efectos de derecho, al paso que los últimos, no sea porque emanan de la naturaleza, sea porque el hombre los ejecute sin esa intención.

El Acto Jurídico puede definirse como la declaración unilateral o bilateral de la voluntad, ejecutada con arreglo a la ley, y destinada a producir efectos jurídicos (creación, conservación, modificación, transferencia, transmisión o extinción de un derecho). El acto jurídico se caracteriza, por una manifestación voluntaria de una o más personas, con lo que se diferencia de

⁶⁹ ALESSANDRI SOMARRIVA, ARTURO, Y SOMARRIVA UNDURROGA, MANUEL. “Curso de derecho Civil”, Tomo IV, Editorial Nacimiento, Santiago de Chile. Pág. 8 y 9.

⁷⁰ Ibidem.

los actos jurídicos propiamente tales, que son obra de la naturaleza y esa manifestación de voluntad es hecha con la intención de producir efectos jurídicos, singularidad que diferencia al acto jurídico de los hechos materiales del hombre y de los otros hechos jurídicos voluntarios pero realizados sin la intención de producir efectos de derechos⁷¹.

En cuanto a tributos se trata, Luqui⁷² expresa que la obligación tributaria, “*es aquella obligación que une al ciudadano-contribuyente con el Estado, mediante el vínculo legal que constriñe la voluntad del particular mandando entregar al Estado una suma de dinero*”.

Así, La Ley General Tributaria Municipal (Art. 11), define a la obligación tributaria municipal, como “*el vínculo jurídico personal que existe entre el Municipio y los contribuyentes o responsables de los tributos municipales, conforme al cual, éstos deben satisfacer una prestación en dinero, especies o servicios apreciables en dinero, al verificarse el Hecho Generador de la Obligación Tributaria, en el plazo determinado por la ley u ordenanza que lo establezca o, en su defecto, en el estipulado en esta Ley*”.

Es decir, que la obligación tributaria aun desde el punto de vista de las leyes secundarias de nuestro país, comparten lo que anteriormente se ha subrayado, en que toda obligación contiene la idea de ligamen o sujeción, porque ella liga o ata al deudor. Pero en este caso, la razón determinante de ese ligamen no es de la misma naturaleza jurídica que en las otras obligaciones, especialmente las de naturaleza civil o privada. Aquí es el Estado quien impone ese ligamen; y a diferencia de ello, en toda obligación tributaria predomina el elemento político, que es su característica

⁷¹ Ibidem.

⁷² LUQUE, JUAN CARLOS. “La Obligación Tributaria”. Pág. 23 y 24.

fundamental. Y esa obligación se hará exigible al contribuyente o al responsable, a partir del momento que se produce el acto o el hecho previsto en ella y que le sea imputable. Con ese producto el Estado costea los gastos de las funciones y servicios públicos.

De tal suerte, que la obligación tributaria, además de considerarla un *vínculo jurídico*, es una *prestación pecuniaria*, en la que se involucra una entrega de dinero. Es pues, una obligación de dar una suma de dinero, la cual debe estar determinada por la ley, o por lo menos tener fijados en ella los medios o sistemas que deben aplicarse para determinarla, sea por la administración o por el propio contribuyente. Al mismo tiempo, la ley debe establecer el hecho, el acto o la situación producida o a producirse y que hará que la obligación sea exigible. De otra manera, esta quedaría falta de la coacción que es de su esencia.

En otro aspecto, Catalina Vizcaíno⁷³, comenta que el ejercicio del poder tributario estatal crea *obligaciones sustanciales* (pago del tributo) y establece *deberes formales* (presentación de declaraciones juradas; llevar libros o registros especiales y exhibirlos a los organismos recaudadores; comparecer frente a las citaciones de tales organismos, etc.)

Por su parte, el Reglamento de la Ley General Tributaria Municipal, en el Artículo 14, establece que la obligación tributaria es de dos tipos:

a) *Sustantivas*, las cuales según el Art. 15 deben entenderse “como el pago de los impuestos y sus accesorios (multas, intereses y otros) dentro del plazo o fecha establecidas, por parte del Sujeto Pasivo de la obligación.

⁷³ GARCÍA VIZCAÍNO, CATALINA. Ob Cit. Pág. 302

b) *Formales*, deberán entenderse como “todas aquellas actividades que el contribuyente deberá realizar para cumplir a cabalidad con sus obligaciones tributarias sustantivas.

Ahora bien, los tres momentos por que atraviesa toda obligación, sea o no tributaria, son: creación, efecto y extensión. En este sentido, la creación de una obligación no puede confundírsela con sus efectos. La obligación nace, y tratándose de tributos, de la ley que es su causa (fuente de la obligación tributaria). Una vez nacida la obligación aparecen sus “efectos”; uno de ellos es su cumplimiento. Porque nace para ser cumplida, no para ser violada. No obstante haber nacido, ella debe ser cumplida, y esto no puede producirse hasta que sobreviene el “hecho imponible”. La extensión produce por su parte determinados efectos; el principal de ellos es que el “vinculo” que ligaba al deudor con el acreedor (Municipio) queda roto y desaparece, por cuanto se ha cumplido el objeto de la obligación (prestación), que era lo que hacía aplicable o justificable aquel “vinculo” o ligamen.

4.2 NACIMIENTO O FUENTES DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA.

Fernando Sainz de Bujanda⁷⁴, afirma que al examinar la naturaleza de la obligación tributaria *strictu sensu*, la doctrina científica la considera, por lo general, como una obligación *ex lege*, o sea, una obligación que tiene su fuente inmediata en la ley. Esta afirmación se formula a reserva de estudiar las relaciones existentes entre la ley y la obligación tributaria *dentro del campo específico de las fuentes de las obligaciones*, y es que los problemas que lleva consigo la determinación de su carácter legal existe a partir de la subsunción de la obligación tributaria en el esquema jurídico-privado de la

⁷⁴ SAINZ DE BUJANDA, FERNANDO. “El Nacimiento de la Obligación Tributaria; Análisis Jurídico del Hecho Imponible”. Colección Temas de Derecho Tributario, Comisión de viaje de estudio de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de Buenos Aires Argentina, 1968.

obligación, lo cual significa que aquella en lo sustancial, no difiere de la obligación tipo elaborada por el derecho privado, sin embargo sí existe una diferencia entre la obligación tributaria y la obligación de Derecho privado, que se pone de manifiesto, como indica Berliri, en el título ejecutivo y en los aspectos procesales propios de una y otra.

Entonces, la génesis de la obligación tributaria, como su conceptualización, hay que encuadrarla en la teoría general de las fuentes de las obligaciones, en donde la doctrina civilista entiende que todas las obligaciones nacen, bien de la voluntad del deudor (*obligaciones voluntarias*), o bien de la voluntad de la ley, que reconduce el nacimiento de la obligación a la realización de un determinado hecho jurídico (*obligaciones legales o ex lege*). Se dice, en armonía con esa distinción, que la ley es fuente *mediata* de las obligaciones voluntarias, porque la fuente *inmediata*, que es la voluntad del deudor, dirigida a generar la obligación, ha de estar reconocida como tal por la ley; y que, en cambio, la ley es la fuente *inmediata* de las obligaciones *ex lege*, porque estas surgen directamente de la norma legal, en conexión con un hecho jurídico que no consiste en una manifestación de voluntad dirigida a provocar el nacimiento de la obligación.

Pero, en el campo del derecho tributario, se ha señalado, sin embargo por algún autor, que la anterior distinción de las fuentes de las obligaciones no puede aplicarse *sic et simpliciter*, porque olvida una hipótesis que si bien nunca se realiza en el Derecho privado, si se da, aunque a título excepcional, en el Derecho Tributario a saber: La hipótesis en la cual la ley no reconduce el nacimiento de la obligación a la realización de un determinado hecho jurídico, sino que contiene, *en sí misma*, todos los elementos de la

obligación, de tal suerte que esta nace solamente por efecto de la ley, esto es, sin vincular su origen a la realización de ningún hecho determinado.

Al respecto Blumenstein, opina: “Que el fundamento jurídico del crédito impositivo esta, en todo caso, constituido por la ley tributaria. Solo ella puede autorizar al ente público a recaudar un impuesto y ella misma regula taxativamente el nacimiento, el contenido y la extensión del crédito correspondiente. *La naturaleza pública de la relación jurídica impositiva excluye la posibilidad de que esta aparezca fundada en bases contractuales*”⁷⁵.

De lo anterior se deduce que el problema del nacimiento de la obligación tributaria- que es, por definición, un problema general para todos los tributos- ha de resolverse dentro de nuestro sistema positivo, en la forma que establece la ley, consagrándose positivamente la construcción doctrinal de la obligación tributaria como obligación “*ex lege*”, esto último quiere decir, que se origina por la realización del hecho imponible tipificado en la ley, con independencia de la voluntad de las partes, de tal suerte que una vez realizado devengará inevitablemente la obligación, de conformidad y mandato de la ley. Al respecto, el artículo 231 inciso 1º de la Constitución establece que “No pueden imponerse contribuciones sino en virtud de una ley y para el servicio público”.

4.2.1 ¿Cómo Nace la Obligación Tributaria?

Haciendo alusión al Art. 1308 del Código Civil, ya mencionado, las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de

⁷⁵ Ibidem.

hecho, previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurran.

El Art. 100 de LGTM, establece que “la determinación de la obligación tributaria municipal es 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 su monto o cuantía. La determinación se rige por la Ley, ordenanza o acuerdo vigente en el momento en que ocurra el Hecho Generador de la obligación”.

De acuerdo a lo señalado en ambos artículos, la obligación tributaria nace en el momento en que se realiza el *hecho imponible*, es decir cuando se da el Hecho Generador, pues en ese momento se actualiza con la situación jurídica abstracta prevista en la ley. De tal manera que, el objeto de la obligación tributaria es un acto que al ser realizado hace coincidir al contribuyente en la situación que la ley señala como Hecho Generador del crédito fiscal. Por tal motivo, la obligación fiscal nace o se genera en el momento en que se realizan los actos materiales, jurídicos o de ambos que, hacen concreta la situación abstracta prevista en la ley.

Francisco de la Garza, citando a Sainz de Bujanda, nos dice que “el momento del nacimiento de la obligación fiscal es sumamente importante porque permite determinar lo siguiente:

- 1- Distinguir el momento en que se origina la deuda impositiva de aquellos otros en que surjan deberes tributarios de tipo formal (mencionados con anterioridad);

2- Determinar la ley aplicable, que puede no ser la misma en el momento de realización del hecho imponible y en el de producirse el acto administrativo liquidatorio;

3- Practicar la evaluación de las rentas o los bienes gravados, con referencia al momento en que el debito fiscal surja;

4- Conocer la capacidad de obrar de los sujetos de la imposición;

5- Determinar el domicilio del contribuyente o de sus representantes;

6- Fijar el momento inicial para el computo de los plazos de prescripción y

7- Determinar las sanciones aplicables.

4.3 CARACTERÍSTICAS

En repetidas ocasiones se ha manifestado, que la Obligación Tributaria, presenta algunas características que la distinguen, especialmente, de las Obligaciones del Derecho Civil. Pero esos caracteres especiales no se refieren a los elementos esenciales de la obligación (objeto, sujeto y causa), sino más bien a su cumplimiento y a las prerrogativas y privilegios que goza el municipio para ejecutarlas (Sujeto Activo), y a continuación se hace mención de ellas:

a) Existe un vínculo jurídico entre el Sujeto Pasivo y el ente público.

b) Constituye una obligación *ex-lege*, esto es, que tiene a la ley como fuente y es la que va a determinar los hechos que darán nacimiento a la obligación tributaria, sin considerar la voluntad de las partes.

c) Es una obligación de Derecho Público. Responde al interés público de orden patrimonial y se rige por las normas del Derecho Público.

d) Tiene como objeto la prestación en dinero, especies o servicios apreciables en dinero, a favor del ente público.

e) Es una obligación principal puesto que no depende de ninguna otra, atribuyéndosele el carácter de autónoma y definitiva, pues su extinción

acaba el vínculo jurídico y cualquier expectativa con relación a otra obligación futura dependiente de la que se ha satisfecho.

f) El Sujeto Activo no goza de discrecionalidad en función del interés público que se persigue, es decir, que la administración Pública no puede disponer del crédito a su favor ya que su cumplimiento compete a un interés público y no al particular, fundamentando ésta característica en el Art. 232 de la Constitución que establece: “Ni el Órgano Legislativo ni el Ejecutivo pueden dispensar del pago de las cantidades reparadas a los funcionarios y empleados que manejen fondos fiscales o municipales, ni de las deudas a favor del Fisco o de los Municipios”.

De esto último, es importante mencionar, que las deudas a favor del Estado o de los Municipios no pueden ser perdonadas ni siquiera por una ley, ya que según el Art. 1 inc. 1º, de la Constitución de la República, “...la actividad del Estado, que está organizado para la consecución de la justicia, de la seguridad jurídica y del *bien común*”. Es decir, que existen intereses propios de la colectividad que se encuentran por encima de los intereses particulares, por lo tanto cualquier situación de privilegio no podrá prevalecer en materia tributaria, porque el mismo artículo refiere que hay una seguridad jurídica, que protege a todos los habitantes de la República sin distinción alguna.

4.4 RELACIÓN JURÍDICA TRIBUTARIA.

Como un preámbulo a los sujetos de la obligación tributaria municipal, es menester mencionar a la Relación Jurídica Tributaria; y es que como se ha indicado en el presente capítulo, en la Obligación Tributaria interviene un elemento, que como ya se ha mencionado da derecho a una de las partes de hacer exigible esa obligación por incumplimiento de la otra parte.

La realización de diversos supuestos establecidos en las leyes da origen al nacimiento de relaciones jurídicas que tienen como contenido directo o indirecto el cumplimiento de Obligaciones Tributarias o Fiscales de dar, de hacer, de no hacer y de tolerar. A estas relaciones jurídicas que representan un *vínculo jurídico* entre dos personas, una (acreedor) que tiene el derecho a exigir la prestación y otra (deudor) que tiene la obligación de deber o efectuar la prestación de dar, de hacer, de no hacer o de tolerar, las llamamos en una forma muy amplia, relaciones jurídicas fiscales, y en forma restringida, relaciones jurídicas tributarias.

Relaciones jurídicas fiscales son aquellas que tienen como contenido el pago de cualquier prestación en la que el acreedor, el Fisco, que es el Estado tiene carácter de receptor de cualquier ingreso. En cambio relaciones jurídicas tributarias son aquellas que tienen como contenido el pago de tributos, que son los Impuestos, las Tasas y las Contribuciones Especiales. Existen relaciones jurídicas que tienen como contenido el pago de prestaciones que son fiscales, pero que no son tributarias, como el pago de multa o el pago de gastos de ejecución.

Helsen dice, “la relación fundamental del Derecho Tributario consiste en el vínculo obligacional en virtud del cual el Estado tiene el derecho de exigir la prestación jurídica llamada impuesto, cuyo origen radica en la realización del presupuesto de hecho previsto por la ley, de modo tal que esta vendría a constituir el soplo vital de esa obligación de dar que es la obligación tributaria”.

Para Ginnini, “en su concepto, de las normas reguladoras de las obligaciones tributarias, surgen entre el Estado y los contribuyentes, derechos y deberes

recíprocos que forman el contenido de una relación especial: la relación jurídico tributaria, que es de contenido complejo, ya que de ella resultan poderes, derechos y aun obligaciones de la autoridad financiera, a la cual corresponden obligaciones positivas o negativas y también derechos de las personas sujetas a su potestad”.

En el ejercicio de las atribuciones de imperio que la Ley le concede a la Administración, los impuestos se aplican afectando las riquezas patrimoniales. El Fisco, de manera imperativa y unilateral, y por el simple ejercicio de sus atribuciones, crea un núcleo de relaciones jurídicas tributarias por el solo hecho de aplicar un impuesto. El moderno Derecho Fiscal hace referencia a la existencia de relaciones jurídicas entre el Fisco y el contribuyente. Estas auténticas y reales relaciones jurídicas es lo que permite el ejercicio del poder financiero del Estado, sujetando al contribuyente en una posición pasiva ante la posición activa de la Administración.

La relación jurídica tributaria nace al actualizarse la situación jurídica o de hecho prevista por la ley para un determinado tributo. Al propio tiempo como se realiza la situación jurídica o de hecho nace la obligación de declarar a la Administración fiscal. Su contenido inicial se agota en la propia declaración, que podrá o no producirse espontáneamente por el Sujeto Pasivo de la relación, pero que viene a señalar una de las etapas integrantes de la existencia de dicha relación obligatoria.

El acto de imposición es una resolución de carácter administrativo por lo cual el Fisco señala el importe que concretamente debe pagar el contribuyente. Esta imposición no es de carácter interpretativa, pues no es competente la

Administración para interpretar las leyes. En base a una ley fiscal, la Administración solo se limita a fijar la pretensión tributaria del Fisco. Esta imposición es la liquidación o determinación del crédito fiscal, etapa en la que se concretiza y cuantifica la obligación del contribuyente.

La imposición debe cumplir con el Principio Constitucional de Legalidad, de tal manera que la imposición tendrá siempre como fundamento a la ley. El Principio de Legalidad exige que toda obligación se determine de acuerdo a la ley, y no a la discrecionalidad administrativa. La resolución administrativa de imposición es una derivación entre el hecho o acto del contribuyente y los supuestos hipotéticos previstos en las normas fiscales. La relación jurídica tributaria se perfecciona con el acto de imposición.

El fin de la relación jurídico tributaria es la determinación fiscal de la obligación, cumplida y pagada esta, la relación se extingue, para este caso concreto.

Hay que tener claro que La *relación* tributaria y la *obligación* tributaria, son dos cosas distintas, ya que puede existir una obligación tributaria, sin que ello necesariamente de lugar al nacimiento de la relación tributaria.

La relación tributaria impone obligaciones a las dos partes, tanto al contribuyente como al Estado, mientras que la obligación tributaria solamente está a cargo del Sujeto Pasivo, nunca del Sujeto Activo.

De modo tal que, la relación jurídica tributaria está formada por el conjunto de obligaciones que se deben al Sujeto Pasivo que es el contribuyente y, el

sujeto activo el Estado y, se extingue al cesar el primero en las actividades reguladas por la Ley Tributaria.

Por obligación jurídica tributaria debe entenderse la cantidad debida por el Sujeto Pasivo al Sujeto Activo, cuyo pago extingue la obligación.

Toda ley tributaria, sea que establezca un Impuesto, Contribución Especial o una Tasa, debe señalar cuál es su objeto, es decir, lo que grava.

La ley impositiva nos indica que no grava la cosa, el bien o el establecimiento en sí mismo, sino un acto o hecho relacionado con ellos, es decir, un acto o hecho que al ser realizado hace coincidir al contribuyente en la situación o circunstancia que la ley señala que dará origen al crédito tributario. Así que, el *objeto* de la relación jurídico tributario es la *situación jurídica o hecho*, que al ser realizada origina el crédito fiscal.

4.4.1 Clases de Relaciones Jurídico Tributarias.

Existen diversas clases de relaciones jurídico tributarias, las cuales pueden quedar clasificadas de la siguiente manera:

De naturaleza sustantiva: Estas relaciones tienen como contenido una obligación de dar, o sea, una prestación dineraria, aunque eventualmente, pueden tener como contenido una prestación en especie.

Las formales: Estas pueden tener como contenido una obligación de hacer, no hacer o un tolerar.

- a) De hacer: consiste en la realización de actos o acciones de carácter positivo. Es decir, tienen como contenido un hacer, en otras palabras, una prestación de un hecho.
- b) De no hacer: se trata de una prohibición establecida por la ley para realizar una acción que, en ausencia de la norma tributaria prohibitiva sería lícita y en algunos casos aun debida. Se trata de deberes cuyo contenido es un no hacer, una abstención, es decir, la no realización de determinada conducta.
- c) De soportar o de tolerar: consisten en tolerar o soportar una determinada conducta del Sujeto Activo (Fisco) de la relación tributaria.

4.5 SUJETOS DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA MUNICIPAL

Ahora bien, en la Obligación Tributaria los sujetos son aquellos que intervienen en la relación jurídica tributaria, y estos se clasifican en Sujeto Activo (El Municipio o acreedor de la obligación tributaria) y en Sujeto Pasivo (Contribuyente o responsable y deudor de la obligación tributaria).

4.5.1 Sujeto Activo

Kuri de Mendoza⁷⁶, establece que el Sujeto Activo “es el ente público, al que la ley le confiere competencia para exigir o recaudar las correspondientes prestaciones de los Sujetos Pasivos tributarios”.

Por su parte la exposición de motivos del Código Tributario para América Latina⁷⁷, sostiene que “el Sujeto Activo es el ente que tiene derecho a la percepción del tributo, pues la relación jurídica que deriva del ejercicio del

⁷⁶ KURI DE MENDOZA, SILVIA LIZETTE. Ob. Cit. Pág. 282

⁷⁷ Modelo de Código Tributario para América Latina, Ob. Cit.

poder tributario se establece entre ese acreedor y el deudor fijado por la ley. La potestad o el poder de aplicar tributos pertenece indiscutiblemente al Estado en su rama legislativa, pero otros entes públicos puede ser autorizados a recaudarlo y realizar todos los actos relativos a su administración”. Definiendo al Sujeto Activo en su Art. 21 como “el ente acreedor del tributo”.

Nuestra legislación, específicamente en el Art. 19 del Código Tributario establece que “el Sujeto Activo de la obligación tributaria es el Estado, ente público acreedor del tributo.” Al respecto el Art. 17 de la LGTM, expresa que “el Sujeto Activo en la relación jurídica tributaria municipal es el municipio acreedor de los tributos respectivos”.

El Modelo de Código Tributario como la LGTM, coinciden en definir al Sujeto Activo como el ente acreedor de los tributos, y al respecto Pérez Royo⁷⁸, señala que el termino acreedor tributario puede ser empleado pero tomando en cuenta diversas cautelas.

En primer lugar, la posición del acreedor tributario se diferencia netamente de la del normal acreedor en lo que se refiere a la disponibilidad del crédito y a la novación en el lado pasivo de la relación.

En segundo lugar, hay que resaltar que, atendiendo al propio aspecto práctico de la relación entre la Administración y los sujetos deudores, debe tenerse en cuenta que en ocasiones, esta relación se establecerá no con el ente público beneficiario de la prestación, (que sería propiamente el acreedor), sino con otra Administración encargada de gestionar el tributo. Así

⁷⁸ PÉREZ ROYO, FERNANDO. Ob. Cit. Pág. 139-140

sucede en algunos importantes tributos locales, en aspectos significativos de la gestión de los mismos.

Por último, señala que, como indica expresamente el propio Derecho positivo, lo que caracteriza la posición del Sujeto Activo del tributo es que su pretensión se hace efectiva a través de un procedimiento administrativo. De manera que el concepto jurídico que en realidad es significativo a la hora de explicar la posición jurídica del Sujeto Activo y de su relación con los administrados es el concepto de competencia, de raigambre estrictamente administrativo o de Derecho Público. Lo que interesa conocer, más allá de cuál es el ente beneficiario de la presentación, es el órgano competente para recibir el pago, para practicar la liquidación, para exigir por vía coactiva el cumplimiento, etc.

4.5.2 Sujeto Pasivo

Los Sujetos Pasivos son las personas naturales o jurídicas, obligadas al cumplimiento de las prestaciones tributarias, sean contribuyentes o responsables, atribuyéndoles algunas de ellas, la consideración de Sujetos Pasivos, además, a entes carentes de personalidad jurídica conforme al Derecho común.

El Código Tributario para América Latina en su Art. 22 define a los Sujetos Pasivos como “la persona obligada al cumplimiento de las prestaciones tributarias, sea en calidad de contribuyente o de responsable”.

El Código Tributario en su Art. 30 considera al Sujeto Pasivo como “el obligado al cumplimiento de las prestaciones tributarias, sea en calidad de contribuyente o en calidad de responsable”.

Por su parte la Ley General Tributaria Municipal expresa en su Art. 18 que “el Sujeto Pasivo de la obligación tributaria municipal es la persona natural o jurídica, que según la ley u ordenanza respectiva, está obligada al cumplimiento de las prestaciones pecuniarias, sea como contribuyente o responsable.”

4.5.2.1 Características de los Sujetos Pasivos⁷⁹

- a) El Sujeto Pasivo puede ser una persona individual, natural, colectiva o cualquier otro ente público obligado por la ley al cumplimiento de una prestación.
- b) El Sujeto Pasivo debe estar determinado en la ley. No son Sujetos Pasivos los que asumen obligaciones tributarias en virtud de un contrato, por no constituirse en deudores del fiscal.
- c) El Sujeto Pasivo resulta obligado al cumplimiento de las prestaciones tributarias
- d) La obligación del Sujeto Pasivo es el pago de los tributos y el cumplimiento de todas las obligaciones tributarias y deberes formales contemplados en las leyes. Así lo dispone el Art. 21 de la LGTM, que dice “La obligación de los Sujetos Pasivos consiste en el pago de los tributos, en el cumplimiento de todas las obligaciones tributarias que les correspondan y de los deberes formales contemplados en esta Ley o en disposiciones municipales de carácter tributario”.

4.5.2.2 Categorías de Sujetos Pasivos.

Para Villegas,⁸⁰ existe diversidad de doctrinas sobre la sujeción pasiva de la relación jurídica tributaria principal

⁷⁹ KURI DE MENDOZA, SILVIA LIZETTE, Y OTROS. Ob. Cit. Pág. 292

⁸⁰ VILLEGAS, HECTOR B. Ob. Cit. Pág. 327-328

- a) *La primera corriente* (la mayoritaria) divide a los Sujetos Pasivos en dos categorías: contribuyentes (Sujetos Pasivos por deuda propia) y responsables (Sujetos Pasivos por deuda ajena), subdividiendo a estos últimos en diversas especies, entre las cuales está la sustitución tributaria.
- b) *La segunda vertiente doctrinal* considera que solo es Sujeto Pasivo el contribuyente o deudor, negando el carácter de Sujetos Pasivo a los restantes pagadores.
- c) *Una tercera postura* estima que únicamente revisten la calidad de Sujetos Pasivos el contribuyente y el sustituto. Se excluye - en cambio - al responsable como Sujeto Pasivo.
- d) *Otros autores afirman* que solo puede ser nominado Sujeto Pasivo quien concretamente paga el tributo al Fisco, pero nunca quien únicamente está obligado a resarcir al que pago por él.

Concluyendo en la división tripartita entre los Sujetos Pasivos, los que se definen de la siguiente manera:

- a) *Contribuyente*. Es el destinatario legal tributario a quien el mandato de la norma obliga a pagar el tributo por sí mismo. Como el realizador del hecho imponible, es un deudor a título propio.
- b) *Sustituto*. Es aquel sujeto ajeno al acaecimiento del hecho imponible que, sin embargo y por disposición de la ley, ocupa el lugar del destinatario legal tributario, desplazándolo de la relación jurídica tributaria. El sustituto es, por tanto, quien paga “en lugar de”.
- c) *Responsable Solidario*. Es el tercero también ajeno al acaecimiento del hecho imponible, pero a quien la ley le ordena pagar el tributo derivado de tal acaecimiento.

La LGTM únicamente define a los contribuyentes y a los responsables de la siguiente manera: Art. 19 “Contribuyente es el Sujeto Pasivo respecto al cual se verifica el Hecho Generador de la Obligación Tributaria”. Art. 20 “Responsable de la Obligación Tributaria es aquel que, sin ser contribuyente, por mandato expreso de ley o de la ordenanza respectiva debe cumplir con las obligaciones de éste”.

4.5.2.3 Diferencia entre Sujeto Pasivo y Contribuyente.

El reservar la calificación de Sujeto Pasivo para contribuyente, obedece simplemente a criterios convencionales, basados fundamentalmente en consideraciones externas. Desde el punto de vista sustancial lo correcto hubiera sido distinguir (dentro de los deudores tributarios) entre el contribuyente o Sujeto Pasivo por antonomasia, sin el cual no existe el tributo, y las restantes categorías (sustituto, Responsable), que pueden aparecer o no, según las técnicas de aplicación de cada figura concreta.

Los diferentes supuestos o figuras de sujeción se diferencian entre si en razón del presupuesto de hecho definitivo en la norma y que hace nacer en cada caso la correspondiente situación de sujeción, entonces la diferenciación entre los diversos presupuestos debe hacerse, no solo en razón de sus características externas, sino también en función de su *ratio* o razón de ser sustantiva.

4.6 HECHO GENERADOR O IMPONIBLE

4.6.1 Definición

Al Hecho Generador de acuerdo al país y legislación actual que se tenga el mismo se le ha denominado de diversas formas tales como: “situación de hecho”, “soporte fáctico”, “presupuesto de hecho”, “hecho generador”, “hecho

imponible", entre otros, la presente investigación se enfocara en dos de esas acepciones siendo estas la de hecho generador y/o hecho imponible.

El Hecho Imponible lo podemos definir de forma sencilla como aquel hecho (real- material) que la ley tributaria considera para originar el tributo, siendo este por lo tanto el elemento imprescindible de la Obligación Tributaria.

Giannini⁸¹ lo define como aquel "estado de cosas o en un acontecimiento puramente material o económico, y bien puede revestir la forma de una relación jurídica, que hace nacer la Obligación Tributaria".

En cuanto a la definición de hecho imponible, nos acogemos a la formulada por Sainz de Bujanda⁸² que nos dice que es "el hecho hipotéticamente previsto en la norma, que genera al realizarse, La obligación tributaria", o bien, "el conjunto de circunstancias, hipotéticamente previstas en la norma cuya realización provoca el nacimiento de una Obligación Tributaria concreta".

De lo anterior se colige que el impuesto es una prestación pecuniaria obligatoria establecida por la ley. Expresado en otros términos, la Obligación Tributaria nace de la ley. Ello hace necesario que el texto legal defina cuáles son los hechos, las situaciones, los supuestos o las circunstancias que generan, en los casos concretos, la obligación tributaria.

Por lo tanto la ley impositiva debe definir cuáles son las circunstancias que han de verificarse en la realidad de los hechos para que nazca la obligación

⁸¹ GIANNINÍ, A.D. "Instituciones de Derecho Tributario", Traducción Española, Editorial de derecho Financiero, Madrid 1957. Pág. 75.

⁸² SAINZ DE BUJANDA, FERNANDO. Ob.Cit.

de pagar el impuesto. Esta definición surge, a veces, del análisis del conjunto de normas legales referidas a un impuesto.

Estas circunstancias, situaciones o supuestos de hecho, definidas legalmente, al verificarse en la realidad y en los casos concretos generan la obligación impositiva, es decir que conforman el Hecho Generador del impuesto.

Cuando nuestras leyes hacen referencia al objeto y la materia imponible constituyen solo los aspectos objetivos o materiales de circunstancias de hecho más complejas, que abarcan, al mismo tiempo, atribuciones a determinados sujetos, limitación en el espacio y en el tiempo en que se verifican los supuestos de hecho, determinación cuantitativa de los hechos verificados que permita establecer el monto del impuesto resultante. La realización de los hechos jurídicos, es decir de aquellos definidos abstractamente por la ley, hace nacer la obligación tributaria. Este hecho jurídico se denomina hecho imponible.

4.6.2 Naturaleza

Los hechos imponibles son de naturaleza económica. Esto significa que los supuestos de hecho que generan la obligación de pagar el impuesto se relacionan con manifestaciones de riqueza, considerando que el impuesto es un tributo que tiene como principio justificativo la capacidad contributiva. Entendiendo por capacidad contributiva la capacidad de pago que el legislador atribuye a ciertos sujetos en base a las manifestaciones de riqueza exteriorizadas a través de la renta, el patrimonio o el consumo.

De lo anterior se establece que la ley reconoce capacidad contributiva, a aquellos Sujetos Pasivos que obtienen ganancias netas superiores a los montos reconocidos como mínimo necesario para vivir.

El reconocimiento de la naturaleza económica de los hechos imponibles, no significa desconocer su naturaleza jurídica basada en que al ser definidos por la ley originan la Obligación Tributaria, es decir, tienen consecuencia jurídica. El carácter económico de los hechos imponibles es de fundamental importancia para explicar la esencia del impuesto.

4.6.3 Elementos

Los elementos del hecho imponible son:

- a. *Hechos objetivos contenidos en la definición legal del presupuesto:* Son aquellos hechos que configuran el objeto del impuesto y que deben ser establecidos por la ley.
- b. *Determinación del o los sujetos obligados al pago:* Hace referencia a los Sujetos Pasivos, o contribuyentes, a los Sujetos Pasivos del tributo se atribuye el hecho imponible.
- c. *La delimitación en el espacio en que ocurren esos hechos:* Esta delimitación determina dentro de qué ámbito se establece el impuesto; es decir, si aplica criterios de territorialidad, nacionalidad, domicilio u otros, según las características de cada impuesto.
- d. *La base imponible,* Este elemento se refiere a la determinación de parámetros que sirven para valorar cuantitativamente los hechos cuya verificación origina la obligación.
- e. *La determinación del tiempo en que ocurren esos hechos:* Las leyes tributarias establecen para cada impuesto cuando corresponde el momento de la imputación de la materia imponible.

- f. *Exenciones*: Estas deben ser contempladas en la ley y conforman el aspecto exentivo del hecho imponible.

4.7 NACIMIENTO DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA

Hasta ahora sabemos que los tributos municipales son creados a través de una ley (impuestos) o de una ordenanza municipal (tasas y contribuciones especiales). No es la voluntad del municipio la que se conjuga con la del contribuyente para crear el tributo; el establecimiento de tributos no está sujeto a consultas; no hay una relación de consenso entre el municipio y los contribuyentes potenciales; los tributos no son contratos ni pertenecen al campo del derecho privado, son materia de derecho público, provienen del ejercicio de la potestad tributaria del Estado y del municipio.

En opinión de Sáinz de Bujanda, es importante determinar el momento del nacimiento de la obligación jurídica tributaria porque "todo el ciclo jurídico de la vida de la obligación tributaria queda legalmente organizado en torno al momento de su nacimiento"⁸³, (y citando Vicente-Arche, agrega que) sólo desde el momento en que el crédito nace a favor del sujeto activo de la relación jurídica impositiva, puede y debe considerarse obligado el deudor, con todas las consecuencias derivadas de esta situación obligacional"⁸⁴

Por otro lado, algunos autores, destacan el hecho de que, se exija como requisito indispensable, para el nacimiento de la relación jurídica tributaria, que efectivamente se produzca en la realidad esos hechos definidos abstractamente por la ley, pero existen algunos que sostienen que esto no es, ni debe ser un elemento ni tampoco un requisito, sino más bien una consecuencia.

⁸³ "Clases de Derecho Tributario" 1970. Centro Interamericano de Estudios Tributarios. Pág. 251 y 252

⁸⁴ Ibidem. Pág. 20

Al respecto, Sáinz de Bujanda nos dice que, en la realidad, el nacimiento de la obligación tributaria y la producción del Hecho Generador, son fenómenos que aparecen indisolublemente unidos, en el sentido de que se producen en el mismo instante, y además que no pueden concebirse el uno sin el otro, pero la investigación analítica requiere que el hecho Generador sea objeto de un tratamiento científico autónomo, es decir, que se le considere "en sí mismo", en su problemática específica, "desgajándolo idealmente del razonamiento que explica el mecanismo de formación del vínculo obligacional, ...(es decir) que la obligación nace cuando se realiza el hecho imponible...".⁸⁵

Para Dino Jarach, el verdadero proceso de creación obligacional, está fundamentado en el principio NULLUM TRIBUTUM SINE LEGE, es decir que, "no surge una pretensión de la administración al tributo y de una manera correspondiente una obligación para el particular, sin una ley en sentido material y no solo formal, no prevé el hecho jurídico que le da nacimiento, los sujetos a los cuales corresponda la pretensión y la obligación y la medida de éstos".⁸⁶ Y, finalmente, como la hace ver Sergio de la Garza, estas obligaciones ex-lege, son aquellas en que la producción de la obligación resulta de la ley, pero unida ésta a la realización de un hecho que en derecho positivo le da la calidad de generador de esa obligación.⁸⁷

Ocurre que el legislador, y en su caso el Consejo Municipal, identifica ciertos hechos o manifestaciones económicas, que son previas a la emisión de la ley o de la ordenanza, y las incorpora en el texto legal, como una hipótesis (supuesto), y cuando ese supuesto legal se materializa, entonces nace la

⁸⁵ Ibidem. Pág. Pág. 263

⁸⁶ JARACH, DINO. "Curso Superior de Derecho Tributario". Pág. 175

⁸⁷ DE LA GARZA, SERGIO F. "Derecho Financiero Mexicano". Pág. 451

obligación tributaria para el contribuyente. Este supuesto legal una vez materializado, se conoce como Hecho Generador del Tributo (Art. 12 LGTM), y aquella realidad económica identificada, es el objeto del tributo.

Sin la incorporación de este elemento en el texto de la ley (cuando se trata de un impuesto) o en la ordenanza municipal (si se trata de una tasa o de una contribución especial), no podemos afirmar que estamos en presencia de un tributo potencial, porque es a partir de dicho elemento que se estructura todo el andamiaje para una figura tributaria.

Es importante el señalar que la única fuente de la obligación tributaria es la ley, en virtud del Principio de legalidad.

Como se ha dicho, el hecho generador es un supuesto, una hipótesis identificada por el legislador o por el consejo municipal como base para establecer el tributo. Cuando esa hipótesis se convierte en realidad, nace o da origen a la obligación de pagar el tributo.

Para su mejor comprensión analicemos unos ejemplos que son familiares a nivel municipal.

La Ordenanza del Municipio XYZ, en su Artículo 2 expresa lo siguiente: “ Los propietarios de inmuebles situados en el radio urbano de este Municipio, que reciban servicio de alumbrado público, pagarán una tasa por dicho servicio, de conformidad a las reglas siguientes...”

El hecho generador de este caso es por el lado del Municipio, la prestación del servicio de alumbrado público, y por el lado de contribuyente, el haber recibido el servicio.

Si fuese en el caso de impuestos municipales, veamos el siguiente ejemplo: En el Decreto Legislativo N°... que contiene la Ley de Impuesto del Municipio XYZ, figura una disposición que dice: “Los titulares de las empresas industriales establecidas en este Municipio, pagarán un impuesto por ejercer su actividad económica, el cual se calculará sobre la base de los activos que posean sus empresas, de conformidad con las reglas que siguen...”.

Recordemos que el hecho generador es un supuesto legal. En este caso será la tenencia de activos por parte de la empresa. Esta es la hipótesis prevista por el legislador, que cuando se hace una realidad nace para los propietarios de las empresas localizadas en el Municipio ZYZ, la obligación de pagar el impuesto.

Juan es un empleado público, ni siquiera es accionista de una empresa industrial. Para él, la disposición antes señalada seguirá siendo una mera suposición. Pero más tarde, Juan ahorra y ahorra, y sumado al financiamiento que recibe de un banco, decide establecer una fábrica en el Municipio XYZ. Entonces aquel supuesto que antes no afectaba a Juan, se habrá convertido en una realidad y hará nacer a favor del municipio o en contra de Juan, la obligación de pagar el impuesto correspondiente.

4.8 FORMAS DE EXTINGUIR LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA.

Todo lo que nace para vivir está condenado a morir. De esta exonerable sentencia, dice Luqui, - *que es la ley de la naturaleza*- no se libra nadie, sea

o no Obligación Tributaria. Que muera la Obligación Tributaria no significa que mueran los tributos, agrega. Estos se transforman, cambian de nombre, se desfiguran y aparecen con nuevos ropajes. Ya nos lo había dicho Franklin: “dos cosas hay en la vida: la muerte y los tributos”.

La forma normal de morir la obligación es el pago, voluntario o compulsivo. En ese mismo momento muere el crédito que a favor del Fisco nació como obligación.

Pero, para el presente acápite, se tendrá como punto de referencia lo establecido en La Ley General Tributaria Municipal, en el capítulo IV, de la “Extinción de la Obligación Tributaria de las diversas formas de extinción”, a partir del Art. 30 hasta el 44. Anticipando que es un resumen de lo que la ley expresa, ya que como fuente de la obligación tributaria, debemos remitirlos a lo que la ley previamente ha establecido, sin dejar de lado las contribuciones que los doctrinarios puedan ofrecer al respecto.

En ese sentido, se tiene que la ley establece que las formas en que se puede extinguir la Obligación Tributaria municipal son: el pago, la compensación y/o la prescripción.

4.8.1 El Pago

El pago es el cumplimiento del tributo adeudado y tiene que ser efectuado por los contribuyentes o los responsables. Pero la ley no impide que el pago pueda realizarse por un tercero ajeno a la Obligación Tributaria, con la salvedad en que este quedará subrogado en los derechos del Municipio respectivo para poder reclamar lo que hayan pagado en concepto de tributos,

intereses, recargos o sanciones, lo cual debe hacerse constar en el recibo del pago que se efectúe.

El lugar en donde se deberá efectuar el pago de la Obligación Tributaria será en la Tesorería Municipal correspondiente. La percepción del pago de los tributos se hará mediante la presentación por parte del interesado del mandamiento de ingreso o documento de cobro correspondiente, debiendo la Tesorería Municipal extender recibo de ingreso por la cantidad enterada, en los formularios que para tal objeto sean autorizados por la Corte de Cuentas de la República.

Así también, la recaudación podrá realizarla directamente la Tesorería Municipal o podrán los municipios contratar o convenir la recaudación de sus ingresos con otros municipios, con el Órgano Ejecutivo del Estado, instituciones autónomas, bancos y empresas nacionales, mixtas y privadas de reconocida solvencia, siempre y cuando ello asegure la recaudación más eficaz y a menor costo. En estos acuerdos se señalarán los sistemas de recaudación, porcentajes de comisión, forma y oportunidad en que los municipios reciban el monto de lo recaudado y todo lo demás que fuere necesario. (Art. 89 Código Municipal)

La fecha en que se efectuará el pago, dependerá, según lo determine la ley o no, o la municipalidad, así:

En las leyes u ordenanzas de creación de Impuestos, Tasas y Contribuciones Especiales, se fijarán los plazos o fechas límites para el pago de los mismos. Cuando en dichas leyes u ordenanzas no se fija plazo o fecha límite para el pago de los tributos respectivos, deberán cancelarse

dentro de los 60 días siguientes, al día en que *ocurra el Hecho Generador* de la obligación tributaria.

Cuando los tributos sean establecidos por el Municipio en el ejercicio de su potestad tributaria, el pago se efectuará dentro de los 60 días siguientes *al de la notificación de la resolución* en que quede firme la obligación respectiva. Pudiendo, sin perjuicio de lo anterior, establecer facilidades para el pago de los tributos causados, mediante arreglo con el contribuyente, quien deberá formularla por escrito. Mientras tanto, el interés moratorio subsistirá (a menos que el deudor deje de pagar dos cuotas consecutivas durante el plazo extraordinario que ha sido concedido, volviéndose exigible el saldo insoluto de la deuda tributaria, incluidos los intereses devengados), no así la acción ejecutiva de cobro que quedara en suspenso.

La forma en que deberá efectuarse el pago es en moneda de curso legal, pudiendo ser en dinero en efectivo o mediante cheque certificado. El pago podrá efectuarse con otros medios de pago en los casos en que expresamente se establezca, conforme con los requisitos que señalen la ley u ordenanza respectiva, que al efecto se emita.

Cuando el contribuyente, tuviere deudas por diferentes tributos, podrá efectuar pagos parciales con aplicación a las deudas que él determine. Si no expresare a qué tributos deben imputarse tales pagos, se aplicarán comenzando por la deuda más antigua.

Cuando por cualquier causa pagare alguna cantidad en exceso, tendrá derecho a la devolución del saldo a su favor o a que se abone éste a deudas tributarias futuras.

4.8.2 La Compensación

Existe compensación, cuando algún Municipio y un contribuyente del mismo, sean deudores recíprocos uno del otro, en este caso ambas deudas se extinguen hasta el límite de la menor, en los casos y de acuerdo a los requisitos siguientes.

- 1) La administración tributaria municipal de oficio o a petición de parte, podrá compensar total o parcialmente la deuda tributaria del Sujeto Pasivo con el crédito tributario que éste tenga a su vez contra el Municipio, siempre que tanto la deuda como el crédito sean firmes, líquidos y exigibles.
- 2) La compensación se efectuará de la manera siguiente: el saldo de tributos pagados en exceso lo aplicará la administración tributaria municipal a la deuda tributaria del contribuyente, comenzando por los cargos más antiguos. Y los actos en que conste la compensación, serán notificados al contribuyente. Debiendo la municipalidad emitir el o los documentos de legítimo abono.

4.8.3 La Prescripción.

La prescripción responde a los principios de certeza y seguridad jurídica, que son pilares básicos del ordenamiento jurídico.

Catalina Vizcaíno nos proporciona otros fundamentos de la institución que tratamos al recordar las máximas antiguas *“jura civilia succurrunt diligentibus et non durmientibus”* (si el acreedor es negligente, pierde su derecho) e *“introducía est odio negligentiae, non favore praescribentis”* (la prescripción se introdujo más bien en contra de la negligencia en favor de quien prescribe).

Así, el derecho de los municipios para exigir el pago de los tributos municipales y sus accesorios, prescribirá por la falta de iniciativa en el cobro judicial ejecutivo durante el término de quince años consecutivos.

El término de la prescripción comenzará a computarse desde el día siguiente al de aquél en que concluya el plazo para efectuar el pago, ya sea de los tributos causados o de los determinados por la administración tributaria municipal.

La prescripción operará de pleno derecho, sin necesidad que la alegue el Sujeto Pasivo sin perjuicio de que éste la pueda invocar judicialmente en cualquier momento del juicio.

CAPITULO V
PROCEDIMIENTOS DE COBROS DE LA DEUDA TRIBUTARIA
MUNICIPAL.

5.1 PROCEDIMIENTOS DE COBRO EXTRAJUDICIAL DE LAS TASAS E IMPUESTOS MUNICIPALES.

El Art. 83 de la LGTM y el Art. 86 del Código Municipal establecen que la recaudación del pago de los tributos y sus accesorios está a cargo del Tesorero de cada Municipio, y tiene bajo su responsabilidad la percepción y custodia de los ingresos por tales conceptos, y estos deben de concentrarse en el Fondo General del Municipio respectivo.⁸⁸

Sin embargo para propiciar el desarrollo de la tributación municipal, el Art. 85 de la LGTM, faculta a las municipalidades, en la medida de sus posibilidades, establecer sistemas de Registro de Contribuyente, Cuenta Corriente, Estadística y Catastro Tributario.

Es por ello que las municipalidades cuentan con un Departamento de Cuentas Corrientes, el cual tiene como objeto el facilitar a la administración tributaria municipal el conocimiento de la solvencia de cada contribuyente registrado, en lo relativo al cumplimiento de sus obligaciones de pago de impuestos y tasas por servicios públicos municipales. Información que servirá de base a la administración para el control del cumplimiento tributario y particularmente en la toma de decisiones relativas a la cobranza.

A su vez el Departamento de Cuentas Corrientes, cuenta con una unidad o área de control de la mora tributaria, la cual tiene como fin el proporcionar a

⁸⁸ Art. 87 del Código Municipal

la administración información oportuna y actualizada sobre las deudas vencidas a favor del municipio y en contra de los contribuyentes, en concepto de impuestos y de tasas por servicios públicos municipales, para que en base a ella realizar a tiempo las gestiones de recuperación.

En materia de procedimientos de cobro de las tasas e impuestos municipales existen dos tipos de procedimientos extrajudiciales: a) **Cobro Extrajudicial Normal**, y b) **Cobro Administrativo o Extrajudicial en situación de mora**.

5.1.1 Cobro Normal

Como ya se ha mencionado anteriormente, la recaudación del pago de los tributos y sus accesorios estará a cargo del Tesorero de cada Municipio, o de la Tesorería Municipal, la cual está facultada para poder realizar la recaudación directamente o por medio de los mecanismos previstos en el Art. 89 del Código Municipal, sin más limitaciones que las establecidas en el respectivo contrato, que para tal efecto se elabore y en el Código Civil o de Comercio, según el caso.

Esos mecanismos que se mencionan en el Art. 89 del Código Municipal, comprenden los contratos o convenios para la recaudación de ingresos que un municipio pueda celebrar con otros municipios, con el Órgano Ejecutivo del Estado, instituciones autónomas, bancos y empresas nacionales, mixtas y privadas de reconocida solvencia; siempre y cuando ello asegure la recaudación más eficaz y a menor costo.

Dicho lo anterior, el cobro normal, comprenderá la recaudación que La Municipalidad realiza a los Contribuyentes y usuarios en concepto de Servicios e Impuestos Municipales en forma periódica y diaria. La cual, podrá

realizarse en dos formas: Administrativamente por parte de la Municipalidad, o en su defecto por empresas privadas financieras o de servicios; y se realiza en las formas siguientes: a) Cobro Diario por Administración. b) Cobro Periódico Administrativo. c) Cobro Periódico por Comisión y d) Cobro Administrativo con convenio de pago.

5.1.1.1 Cobro Diario Por Administración.

El cobro por impuestos y tasas municipales, cuando se trata de usuarios, se efectúa a diario y se realiza en forma recurrente, cuando el contribuyente se presenta a la Sección de Cuentas Corrientes y solicita su estado de cuenta; los pasos a seguir en ese caso son los siguientes:

- El Encargado (a) de la Sección de Cuentas Corrientes, procede a calcular los impuestos y tasas, elaborándole su recibo de ingreso interno, para que sea presentado en Tesorería, donde el contribuyente cancela los montos determinados, recibiendo el formulario original cancelado firmado por la Tesorera (o), como acuse de recibido el pago.
- El encargado (a) de la Sección de Cuentas Corrientes, ingresa al sistema, los cobros a diario efectuados, a efectos de consolidar la información con los departamentos de Tesorería y Contabilidad.
- El Tesorero o Tesorera Municipal, ordena y registra en sus libros, los ingresos por cobros diarios, luego remite los duplicados, de los formularios de ingreso interno, al Departamento de Contabilidad.
- El encargado del Departamento de Contabilidad, ingresa al sistema de contabilidad, los ingresos diarios, efectúa el correspondiente registro contable y envía al archivo municipal la documentación, para su resguardo.

5.1.1.2 Cobro Periódico Administrativo.

El cobro se efectúa cada mes cuando se trata de contribuyentes contemplados en el registro catastral y tributario municipal, es decir en forma periódica, toda vez que el contribuyente haya recibido la notificación respectiva, se realiza mediante los procedimientos siguientes:

- La encargada (o) de la Sección de Cuentas Corrientes elabora en los últimos diez días de cada mes, los estados de cuenta del pago mensual y su saldo de tarjeta que refleja su mora, aplicándole los intereses y multas por mora de impuestos, el cual se constituye como primer aviso de cobro.
- La Tesorera (o) Municipal, firma los avisos de cobro, tanto de la mora como del cobro mensual de cada contribuyente.
- El encargado (a) de la Sección de Cuentas Corrientes, digita en el sistema, todos los avisos de cobro de cada mes, donde se detalla el nombre de cada contribuyente con sus saldos actualizados para efectos de control y verificación de pagos.
- El notificador conjuntamente con el encargado (a) de Cuentas Corrientes ordenan los avisos de cobro, por orden alfabético y de conformidad a la nomenclatura de la ciudad, para luego ser distribuidos por el notificador, en los primeros cinco días del mes, informándoles a los contribuyentes que disponen hasta la fecha quince del mes en curso para efectuar su pago.
- Al momento que el contribuyente se presenta a efectuar el respectivo pago de los tributos municipales, en la Sección de Cuentas Corrientes, muestra el aviso de cobro que recibió, se ingresa el nombre al sistema, donde aparece reflejado el saldo adeudado, tanto del presente mes, como de su mora, la cual incluye intereses y multas, se

imprime en el correspondiente formulario de recibo interno, para que sea cancelado en la Tesorería Municipal, recibiendo el formulario original como acuse de cancelado.

- El Departamento de Tesorería efectúa el ingreso por los impuestos municipales, realizando el registro respectivo al sistema informático y traslada al Departamento de Contabilidad, los Duplicados, del formulario interno de ingreso.
- El Departamento de Contabilidad realiza el registro de los ingresos, mediante los duplicados de los formularios internos de ingreso, en el sistema de Contabilidad Gubernamental, luego remite la documentación al archivo municipal, para su resguardo.

5.1.1.3 Cobro Periódico Por Comisión.

Comprende el cobro de los impuestos municipales, que realiza la empresa contratada para tal efecto, efectuándose de la manera siguiente:

- La Sección de Cuentas Corrientes elabora cada fin de mes, el listado de los avisos de cobros, con la información exacta de los valores, dirección de los contribuyentes, y los entrega la empresa contratada, para que esta efectúe el cobro a los contribuyentes.
- La Empresa contratada efectúa el cobro de los impuestos municipales a los contribuyentes, luego concentra en la cuenta de tesorería municipal, los fondos producto de los cobros, envía a la Sección de Cuentas Corrientes el listado de los contribuyentes que pagaron y aquellos que quedaron pendientes de pago, para efectuarles una segunda reprogramación de cobro.
- El Departamento de Tesorería elabora el recibo en el formulario de ingreso interno, para su respectivo registro en el sistema, por el pago

de los impuestos cobrados a los contribuyentes, por la empresa contratada, para luego enviarlos al Departamento de Contabilidad.

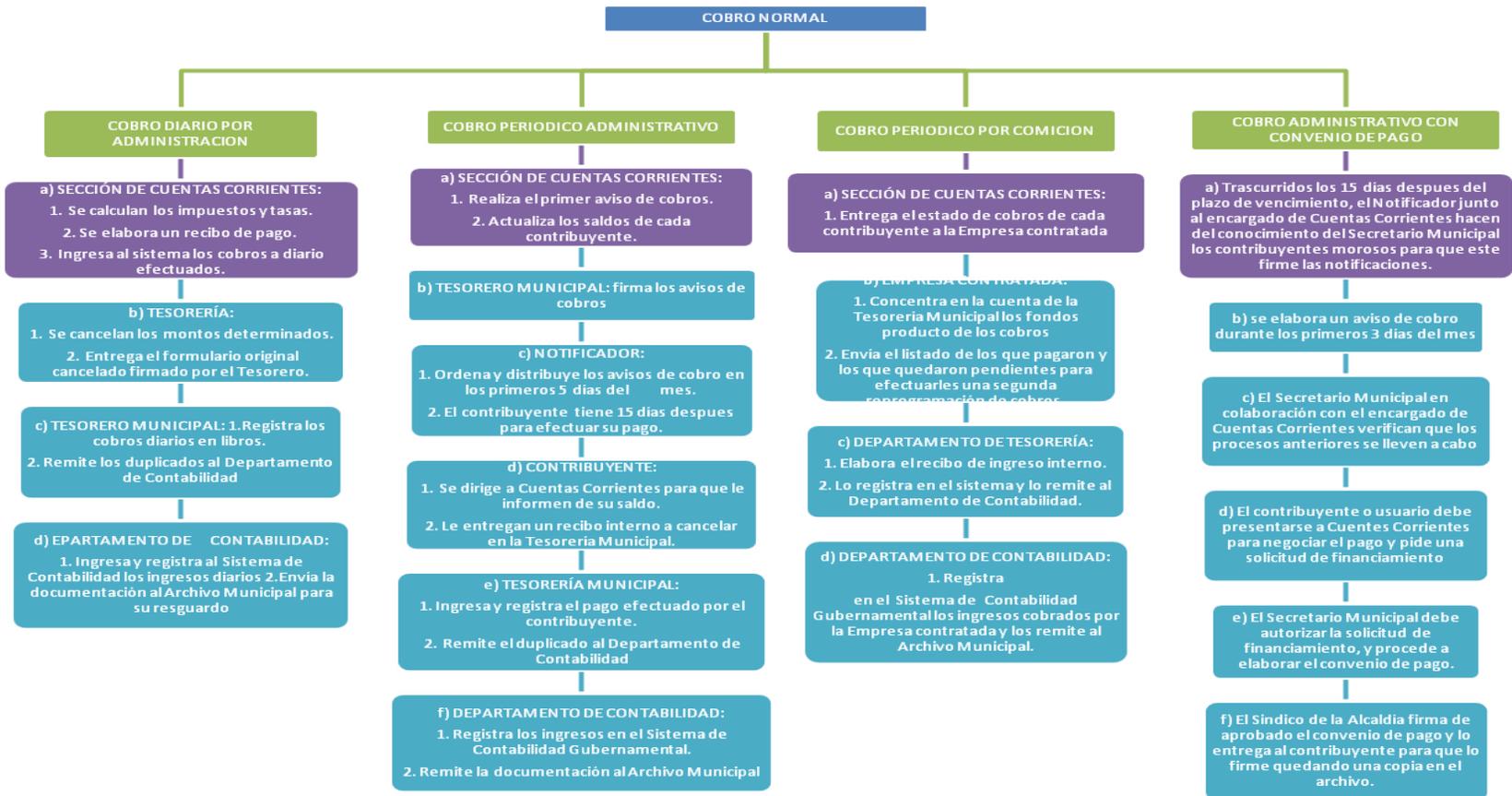
- El Departamento de Contabilidad, registra en el sistema de contabilidad gubernamental los ingresos en concepto de tributos municipales cobrados por la empresa contratada, para luego pasarlos al archivo municipal.

5.1.1.4 Cobro Administrativo con Convenio de Pago.

Cuando la Municipalidad y los contribuyentes en mutuo acuerdo determinan plazos y cuotas para el pago de los impuestos y tasas municipales los procesos a seguir son los siguientes:

- Una vez transcurridos 15 días después del plazo de vencimiento, el notificador pide al sistema el listado de los contribuyentes en mora; luego en coordinación con el encargado (a) de la Sección de Cuentas Corrientes, seleccionan aquellos contribuyentes, cuya mora es mayor a la cantidad que sea estipulada, para que sea del conocimiento del señor secretario municipal, quien firma los notificaciones, las que son enviadas a los contribuyentes que han caído en mora.
- De oficio se procede a elaborar el segundo aviso de cobro, para los contribuyentes morosos, los cuales son entregados personalmente por el notificador, durante los primeros tres días del mes.
- El secretario municipal verifica que los procedimientos anteriores se estén llevando a cabo solicitando información al encargado de Cuentas Corrientes.
- El contribuyente o usuario se presenta al Departamento de Cuentas Corrientes a negociar el plan de pagos y pidiendo solicitud de financiamiento.

- El encargado de Cuentas Corrientes le notificara al señor secretario municipal para que autorice la solicitud de financiamiento en base a las políticas de cobro, posteriormente procede a elaborar convenio de pago en base a la solicitud y de acuerdo a las condiciones establecidas.
- El Sindico de la Alcaldía firma de aprobado el convenio de pagos.
- Una vez aprobado por el Síndico Municipal, este lo entrega a la Sección de Cuentas Corrientes para que el contribuyente lo firme y posteriormente se le entregue el original y la copia queda en el archivo que lleva la Sección de Cuentas corrientes para cada contribuyente.



5.1.2 Cobro Administrativo o Extrajudicial en situación de mora.

Según el Art. 45 de la LGTM la falta de pago de los tributos municipales en el plazo o fecha límite correspondiente, coloca al sujeto pasivo en situación de mora, sin necesidad de requerimiento de parte de la administración tributaria municipal y sin tomar en consideración, las causas o motivos de esa falta de pago.

El Art. 46 de la LGTM establece que la mora del sujeto pasivo producirá, entre otros, los siguientes efectos:

- 1º Hace exigible la deuda tributaria
- 2º Da lugar al devengo de intereses moratorios
- 3º Da lugar a la aplicación de multas, por configurar dicha mora, una contravención tributaria.

El Art. 47 de la LGTM establece que los intereses moratorios se aplicarán desde el vencimiento de plazo en que debió pagarse el tributo hasta el día de la extinción total de la obligación tributaria. Se aplicara a la deuda el tipo de interés moratorio que rija al momento del pago de la obligación tributaria, cualquiera que fuera la fecha en que hubiere ocurrido el hecho generador de la misma. En ningún caso esta medida tendrá derecho retroactivo; salvo que se hubiere interpuesto recurso de apelación de la resolución que determine la obligación tributaria municipal, caso en el cual se suspende la aplicación de los intereses desde la fecha en que se interpone el recurso hasta aquella en que cause estado la resolución apelada.

Comprende el cobro de impuestos y tasas, que la administración realiza, después de transcurrido el plazo máximo que señala la Ley Tributaria, para que se haga efectivo el pago de los Tributos adeudados por los

Contribuyentes, antes de pasar al Jurídico, para el Juicio Civil correspondiente, este se realiza mediante los siguientes procedimientos:

- Transcurrido los 15 días posteriores al plazo de vencimiento el notificador, solicita al sistema el listado de los contribuyentes morosos, luego verifican con la (el) encargada de la Sección de Cuentas Corrientes, aquellos, cuyos montos sean mayores a la cantidad que sea estipulada, se le presentan al Señor Secretario Municipal, para hacerlo de su conocimiento.
- De oficio, se procede a elaborar el segundo aviso de cobro, para los contribuyentes y usuarios de los servicios municipales morosos, los cuales son entregados personalmente por el notificador, durante los primeros 3 días del mes, se anexa la copia del primer aviso de cobro reproducido por el sistema.
- El Secretario Municipal supervisa y le da seguimiento a los procesos que se realizan, mediante la información que genera el sistema informático, firmados por el (la) encargado de Cuentas Corrientes.
- Cuando el contribuyente o usuario de los servicios municipales se presenta a efectuar el pago, en la Sección de Cuentas Corrientes, se procede a realizar los cálculos de los montos adeudados, con los intereses y multas por mora de impuestos, (impuesto) se le elabora el recibo de ingreso interno respectivo, para que pase a la tesorería a cancelar los impuestos.

- La Tesorera (o) recibe el pago de los impuestos adeudados, le firma y sella de cancelado el recibo de ingreso formulario interno, entregándole su recibo original, como acuse de recibido el pago.
- La Tesorera (o), ingresa al sistema informático los ingresos percibidos por el cobro de impuestos y tasas en mora, remite al Departamento de Contabilidad los duplicados, del formulario de ingresos interno.
- El Encargado del Departamento Contabilidad, registra en el sistema de contabilidad gubernamental, los ingresos percibidos en concepto de cobro por impuestos adeudados, envía al archivo municipal la documentación, para su resguardo.

Esquema del Cobro Administrativo o Extrajudicial en situación de mora.



5.2 PROCEDIMIENTO JUDICIAL DE COBRO (Art. 119 L.G.T.M.)

El Cobro Judicial del Crédito Tributario Municipal, se realizará de conformidad al procedimiento que establece el Código de Procedimientos Civiles, referente al Juicio Ejecutivo que se encuentra regulado del Art. 593 al 611, conciertas variantes que enumera el Art. 119 de la L.G.T.M. la definición de Juicio Ejecutivo lo encontramos en el Art. 586 Pr.Cv. entendiéndolo como aquel en que un acreedor con título legal, persigue a su deudor moroso, o en el que se pide el cumplimiento de una obligación por instrumentos que según la ley tienen fuerza bastante para el efecto.

En materia Tributaria el instrumento que trae aparejada ejecución, es decir que tiene fuerza ejecutiva, es el informe que rinde el tesorero municipal, o en su defecto, funcionario que desempeñe tales funciones, quien deberá hacer constar lo que un contribuyente o responsable adeude al Municipio en concepto de tributos municipales y multas, el cual tiene que estar debidamente certificado por el Alcalde respectivo de la municipalidad. (Art. 116 L.G.T.M.)

Teniendo la calidad de demandante en este Procedimiento Judicial de Cobro de los Créditos Municipales el Síndico Municipal, pudiendo el Concejo Municipal no obstante lo anterior, nombrar apoderados generales o especiales para tal efecto. (Art. 117 L.G.T.M.), y en calidad de demandando el contribuyente moroso.

A continuación se detalla el Procedimiento Judicial de Cobro de los Créditos Municipales a seguir, con las modificaciones que detalla la Ley General Tributaria Municipal en su artículo 119.

1. El interesado presenta la demanda, en el tribunal competente tanto en atención a la materia como en territorio, demanda en la cual se señala la cantidad que adeuda el moroso y pretende ser recuperada. (Art. 593L.G.T.M.)
2. El Juez competente reconoce la legitimidad de la persona y la fuerza ejecutiva del instrumento.
3. Inmediatamente de corroborar lo anterior el juez decreta embargo en los bienes del ejecutado, sin citación de la parte contraria, librando el mandamiento de embargo respectivo.
 - a. El embargo sobre bienes inmuebles inscritos o sobre cosas mercantiles que estén inscritos en el Registro de Comercio también podrá trabarse mediante oficio que el Juez de la causa libraré a la oficina del Registro correspondiente, quien deberá informar al Juez de su cumplimiento en el plazo máximo de diez días, y éste nombrará en el acto a un depositario de los bienes embargados.
 - b. Para el embargo de sueldos y salarios, si el actor lo solicitare, el Juez libraré orden al jefe de la oficina, institución o lugar donde el ejecutado trabajare, a fin de que retenga la cantidad proporcional que señala la ley, y luego remita el producto de lo embargado a la oficina correspondiente.
4. Se emplaza a la parte contraria (demandado), notificando al deudor en lugar determinado conforme al Art. 25 L.G.T.M. es decir la dirección consignada o registrada en la última actuación del sujeto pasivo, o en defecto de ésta, el de su representante legal o apoderado, o el que haya declarado el sujeto pasivo para su inscripción en cualquier registro del Municipio, todo en el orden que previamente ha sido enunciado.
5. Una vez efectuada la notificación el deudor tiene tres días para contestar la demanda, la cual puede ser:

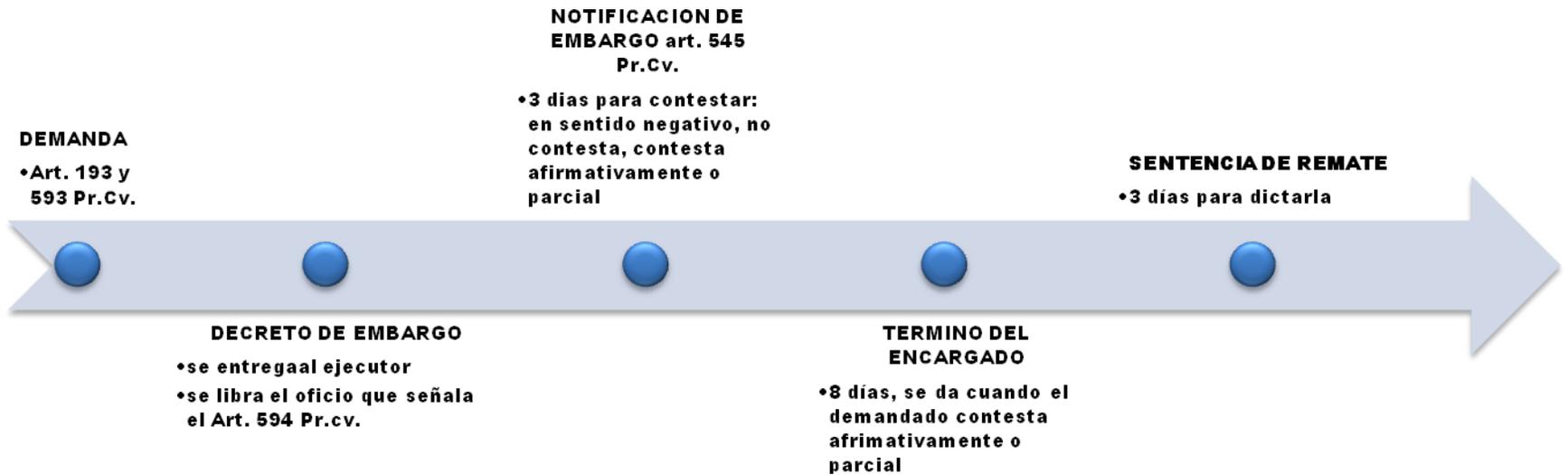
- a. Contestando de tal forma que confiesa su obligación
 - b. Contesta en sentido negativo, es decir que no admite los hechos.
 - c. Presentar excepciones, admitiendo únicamente como excepciones, el pago y la prescripción.
 - d. No la contesta
6. Se abre a prueba por el término de ocho días, que inician a partir del día siguiente de la última notificación.
 7. Dentro de los tres días subsiguientes de finalizado el termino probatorio el Juez pronuncia sentencia, que puede ser
 - a. Condenado al demandado
 - b. Declarando sin lugar la ejecución
 8. La sentencia dada en Juicio Ejecutivo no produce los efectos de cosa juzgada, y deja expedito el derecho de las partes para controvertir en juicio ordinario la obligación que causó la ejecución.
 9. Si bien en el Juicio Ejecutivo que regula el Código de Procedimientos Civiles, el numeral tercero del Art. 119 L.G.T.M., no admite apelación alguna del decreto de embargo, sentencia de remate, *ni demás providencias dictadas en juicio que sean apelables*, por lo que se colige que el Procedimiento Judicial de cobro de Crédito Tributario Municipal no admite apelación.
 10. La sentencia dada en Juicio Ejecutivo no produce los efectos de cosa juzgada, y deja expedito el derecho de las partes para controvertir en juicio ordinario la obligación que causó la ejecución.
 11. En caso de ser condenado, ordenara la subasta y remate de los bienes embargados o la entrega de ellos, resolviendo sobre las costas, daños y perjuicios, conforme al Art. 439 Pr.Cv. Tomando como base de la subasta el valúo que se hubiere establecido en el procedimiento de determinación de oficio de la obligación tributaria a que se refiere el Art. 106 L.G.T.M. en

defecto de éste, el valúo que el deudor le hubiere dado para efectos tributarios municipales

12. Una vez ejecutoriada la sentencia de remate el Juez ordenará a petición de parte la venta de los bienes embargados y mandará se fijen carteles en el lugar del juicio y en el de la situación de dichos bienes. Estos carteles contendrán los nombres del ejecutante y del ejecutado, la designación de los bienes que se venden y el juzgado en que se ha de verificar la venta. Uno de estos carteles se publicará por tres veces en el Diario Oficial; todo pena de nulidad.
13. Transcurridos quince días después de la última publicación del cartel en el periódico oficial, el Juez, a solicitud de parte, señalará día y hora para el remate de los bienes, y mandará fijar nuevos carteles, expresando en ellos el día y hora del remate, lo mismo que el valúo que deba servir de base.
14. Únicamente se admitirán las tercerías fundadas en título de dominio inscrito con anterioridad a la notificación de la determinación tributaria.
15. No se podrá admitir en ningún caso acumulación alguna de otro Juicio Ejecutivo a la ejecución seguida por el Municipio, salvo que se tratase de un juicio promovido por créditos tributarios a favor del Estado; pero a petición de los interesados de otros juicios, el Juez podrá tomar nota de la existencia de otros créditos.

Por último es de relevancia mencionar que el derecho de los municipios para exigir el pago de los tributos municipales y sus accesorios, prescribirá por la falta de iniciativa en el Cobro Judicial ejecutivo durante el término de quince años consecutivos, según señala el Art. 49 L.G.T.M.

FASE COGNOSITIVA



FASE EJECUTIVA



CAPITULO VI

“RESULTADOS DE LA INVESTIGACIÓN”

6.1 INTRODUCCIÓN.

La presente investigación se ha realizado haciendo un análisis a los Municipios de Soyapango, y Antigua Cuscatlán, ya que ambos cuentan con una población considerable de contribuyentes, sujetos al pago de diversos tributos, de naturaleza municipal, no obstante la investigación se ha enfocado en la aplicación de los procedimientos de cobro de la deuda tributaria municipal establecidos en la Ley General Tributaria Municipal.

Para la presente investigación la muestra tomada para la recolección de datos se realizó a dos diferentes sectores: el primero compuesto por funcionarios y empleados de las Alcaldías de Soyapango, y de Antigua Cuscatlán, y el segundo integrado por contribuyentes pertenecientes a los municipios objeto de análisis.

6.2 Instrumentos Utilizados.

Para la presente investigación, se realizaron cuestionarios para hacer entrevistas a los Funcionarios y Empleados de las Alcaldía Municipales de Soyapango y de Antigua Cuscatlán; y para recolectar información de los contribuyentes, se elaboraron encuestas, a efecto de establecer los procedimientos utilizados por las Alcaldías para cobrar la deuda tributaria, si estos son conformes a los establecidos en la normativa legal aplicable, y si no lo son las razones por las cuales estos no aplican los mismos, todo con el objeto de comprobar las hipótesis planteadas al inicio de la presente investigación

6.3 Técnicas de Recolección de Datos.

Tomando en consideración el nivel de conocimiento por parte de los Funcionarios y Empleados Municipales, se optó por utilizar como técnica de recolección de datos entrevistas realizadas por medio de cuestionarios previamente elaborados. Para el caso de los Contribuyentes se utilizó como técnica la encuesta.

6.4 Técnicas en el Análisis de Datos.

Para el sector integrado por los Funcionarios y Empleados de las Alcaldías Municipales de Soyapango, y Antiguo Cuscatlán, se utilizó como técnica la entrevista por medio de un cuestionario elaborado con nueve preguntas abiertas, en virtud que la entrevista es ideal para el sector que posee mayores conocimientos en la materia, y con ella se obtiene una mayor cantidad de información, además que hace que el entrevistado se siente más cómodo con las preguntas.

En el caso del sector compuesto por los contribuyentes, se considero pertinente el recolectar su información por medio de una encuesta compuesta por ocho preguntas, en su mayoría cerradas, todo con el fin de determinar el nivel de conocimiento por parte de los contribuyentes del término “mora tributaria”, así como establecer las razones por las cuales los contribuyentes incumplen con su obligación tributaria.

Para analizar las respuestas de la encuesta utilizamos un diagrama de barras. Por medio del análisis de la información se comprobaron las hipótesis, y a partir de ello se elaboraron las conclusiones y recomendaciones.

6.5 Análisis de las Entrevistas realizadas a los Funcionarios y Empleados Municipales de las Alcaldías de Soyapango, y de Antigua Cuscatlán.

6.5.1 Resultado de las entrevistas realizadas a los Funcionarios y Empleados Municipales de la Alcaldía de Soyapango.

- Según los funcionarios municipales los impuestos que se cobran en dicha alcaldía son los que pagan las empresas por ejercer actividades económicas y los contribuyentes habitacionales quienes pagan tasas municipales como desechos sólidos, alumbrado, pavimentación, aseo, predio baldío y otros.
- El procedimiento utilizado por la municipalidad para cobrar la mora es por medio de la Unidad de Recuperación de Mora a través de notificaciones, y por vía judicial que sería con el fin que estos se acercaran para cancelar su deuda, pero actualmente se ha dejado de implementar, y se le da relevancia a la notificación en donde no establecen un plazo fijo dejando a disposición del contribuyente, si se acerca la otra semana, o el otro mes.
- Se afirma que los procedimientos establecidos por la Ley General Tributaria Municipal para el cobro de la Deuda Tributaria, son: los procedimientos administrativos, que se realizan ahora por medio de notificaciones de deuda y no por avisos de cobro, y el Procedimiento por la vía judicial.

- La Municipalidad considera que los procedimientos utilizados para cobrar la deuda tributaria municipal, son efectivos e incrementan los recursos municipales, ya que por medio de ellos la mayoría de veces acude el contribuyente a solventar su situación de mora o a solicitar financiamiento de pago, sin embargo la Alcaldía no cuenta con personal suficiente para ejecutar el cobro a todos los contribuyentes que no han cancelado su deuda.
- Actualmente la Municipalidad ha dejado de cobrar por la vía judicial para no presionar al contribuyente, sin embargo anteriormente cuando se aplicaba, no se obtenían los resultados deseados, ya que la mayoría de casos no prosperaban porque el procedimiento administrativo no era agotado como la ley lo manda, actualmente la municipalidad no cuenta con estadísticas de los casos llevados a la vía judicial, pero al momento de realizar la entrevista el encargado del Departamento Jurídico tenía 106 casos que debía de regresar al Departamento de Cuentas Corrientes para que se realizara en legal forma el procedimiento administrativo, además que se cuenta con muy poco personal porque el Departamento Jurídico está compuesto por cinco abogados.
- Las razones más comunes por las cuales los contribuyentes no cumplen con su obligación tributaria municipal, son: Por la situación económica, por la venta del inmueble y el nuevo comprador desconoce que debe de pagar impuestos, descuido del contribuyente, también debido a que nuestra cultura en materia tributaria es pobre y la gente no sabe lo importante que son sus tributos para el funcionamiento de la municipalidad.

- Como políticas implementadas por la municipalidad para incentivar al contribuyente a cumplir con su obligación tributaria cuentan con financiamiento para el pago, y que la deuda no le genere más mora ni multa.
- La municipalidad considera que los ingresos recaudados a través de los tributos municipales no son suficientes para poder realizar las funciones a las que están obligados como municipalidad, porque es mayor la demanda que el aporte económico.
- Los medios por los cuales se le informa al usuario sobre los beneficios que obtiene la municipalidad al cumplir con su obligación tributaria, es por medio de notificaciones realizadas por el Área de Proyección, trabajadores sociales o promotores que informan las obras a cada contribuyente, y en cuanto al Área de Comunicación que elaboran rótulos u hojas volantes para informar.

6.5.2 Resultado de las entrevistas realizadas a los Funcionarios y Empleados Municipales de la Alcaldía de Antiguo Cuscatlán.

- Los impuestos que cobra la Alcaldía de Antiguo Cuscatlán a los administrados son: tasas alumbrado público, aseos, pavimentación, ornato, estacionamiento, cementerios, terminal, certificaciones, constancias, impuesto de vialidad, por vivienda, etc.
- Los procedimientos utilizados por la municipalidad para cobrar la mora del contribuyente son: en un primer momento, a través de citas que son enviadas por escrito al contribuyente, para que se presenten a la

municipalidad, donde se trata de llegar a un acuerdo o un plan de financiamiento; y en raras ocasiones se inician procesos judiciales civiles en las que procede el embargo.

- Los funcionarios municipales de la Alcaldía de Antigua Cuscatlán, están en concordancia al manifestar que los procedimientos establecidos por la Ley General Tributaria Municipal para el cobro de la Deuda Tributaria son: el procedimiento administrativo, extrajudicial municipal, y el trámite judicial cuando se agotan los dos procesos señalados al inicio.
- Los funcionarios municipales de Antigua Cuscatlán consideran que los procedimientos utilizados por la municipalidad para cobrar la deuda tributaria municipal son efectivos para incrementar los recursos municipales.
- La municipalidad no aplica el procedimiento de cobro de la deuda tributaria por la vía judicial, debido a las cantidades de habitantes a cobrar y el costo de arancel que es alto, aunado al poco personal con el que cuenta, además de ser muy tardío el proceso, igualmente lo que se pretende es ayudar al contribuyente ya que la alcaldía esta consiente de la situación que el país atraviesa, por ello se trata de dialogar con los contribuyentes para buscar salidas en la que las dos partes se beneficien.
- Las razones más comunes por las cuales los contribuyentes no cumplen con su obligación tributaria en la municipalidad de Antigua Cuscatlán, según los funcionarios municipales son: por falta de cultura

tributaria, por desinterés, por oposición política, y debido a la situación económica del contribuyente.

- La municipalidad implementa políticas tributarias para incentivar al contribuyente a cumplir con su obligación tributaria encontrándose dentro de ellas la emisión de ordenanzas bajo el acuerdo del Consejo Municipal, para perdonar multas e intereses, no así, de impuestos porque es Inconstitucional, se otorgan facilidades de pago, cobros domiciliarios, entre otros.
- Los funcionarios del municipio de Antiguo Cuscatlán consideran que los ingresos recaudados a través de los tributos municipales son suficientes para poder realizar las funciones a las que están obligados como municipalidad, debido al tipo de contribuyentes que se encuentran en la zona, aunado a la forma de cómo estos ingresos son utilizados y cobrados.
- La municipalidad cuenta con un periódico informativo y medios de comunicación masiva, a través del cual se le informa al usuario sobre los beneficios que obtiene la municipalidad al cumplir con su obligación tributaria, igualmente las obras bien desarrolladas por la municipalidad y que son percibidas por los contribuyentes ayudan para dar a conocer el destino que tiene sus tributos.

ANALISIS.

Los datos anteriores se han obtenido de entrevista realizadas a funcionarios y empleados municipales encargados del Departamento de Cuentas Corrientes, y Departamento Jurídico de las Alcaldías de Soyapango y

Antiguo Cuscatlán; y partiendo de sus respuestas y del análisis de las mismas verificamos que: No obstante la Ley General Tributaria Municipal les otorga a las Alcaldías, como una alternativa de cobro la vía judicial, esta no es utilizada por ambas municipalidades, por un lado para no generar descontento con sus habitantes, así mismo es considerado poco efectivo por el hecho de que las municipalidades incurren en gastos de recursos económicos los cuales son escasos en ambas municipalidades, agregando que es un proceso demasiado dilatorio, por lo que es poco factible como alternativa de solución a corto plazo para la recuperación de la mora tributaria.

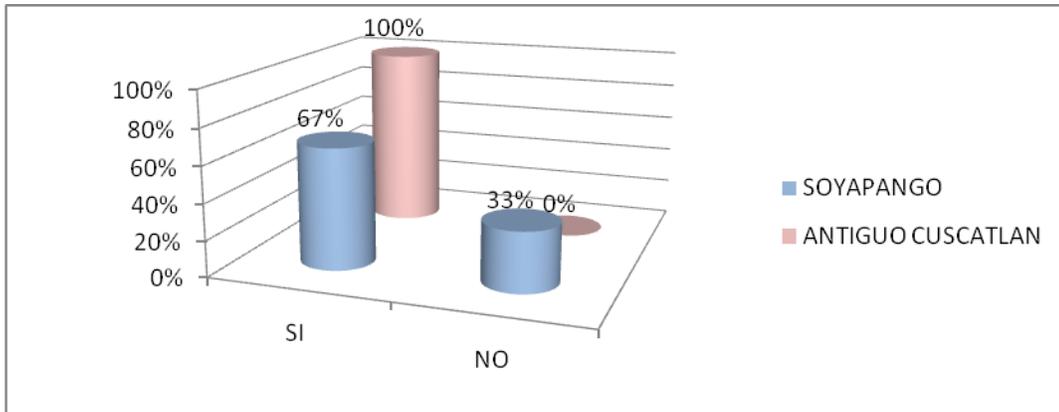
Ambas municipalidades no aplican los procedimientos de cobro administrativos, en los plazos y términos establecidos en la Ley General Tributaria Municipal, justificando tal conducta en el sentido de no querer presionar al contribuyente en el pago de sus tributos dejando a voluntad del contribuyente la obligación de cancelar su deuda, contradiciendo en esa forma una de las características de los tributos que es su carácter coactivo.

En el caso del municipio de Soyapango, los funcionarios están conscientes que los procedimientos de cobros serian más efectivos si se contara con el suficiente personal, para hacer del conocimiento de los deudores sobre la mora que poseen, y de esa forma encontrar soluciones de pago efectivas tanto para la municipalidad como para el deudor.

En el caso del Municipio de Antiguo Cuscatlán, sus funcionarios consideran que los procedimientos de cobro son efectivos, en atención al tipo de contribuyente que esta municipalidad posee, ya que la misma alberga una serie de Centros Comerciales, y proyectos habitacionales, de los cuales se obtiene ingresos considerables gracias a los tributos.

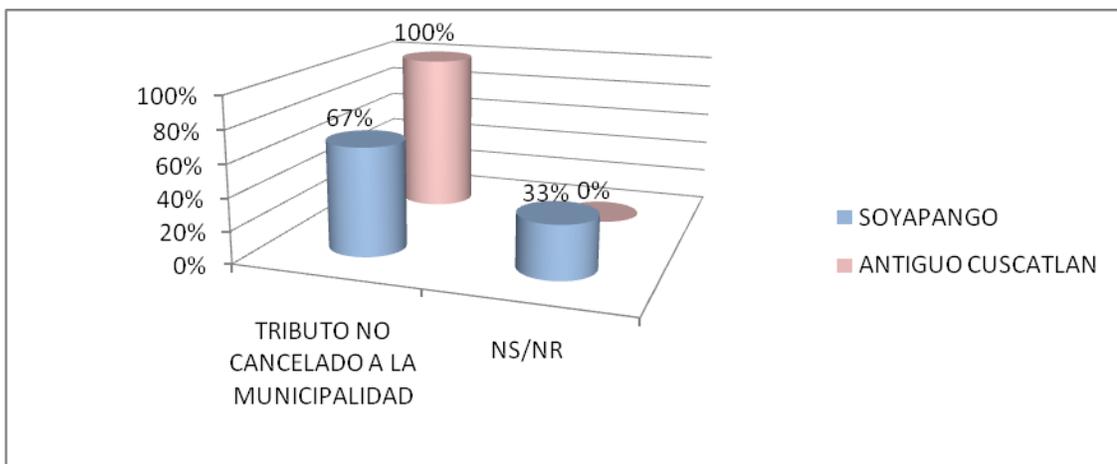
6.6 Análisis de las Encuestas realizadas a los Contribuyentes de los Municipios de Soyapango, y de Antiguo Cuscatlán.

1) ¿Sabe qué es Mora Tributaria municipal?



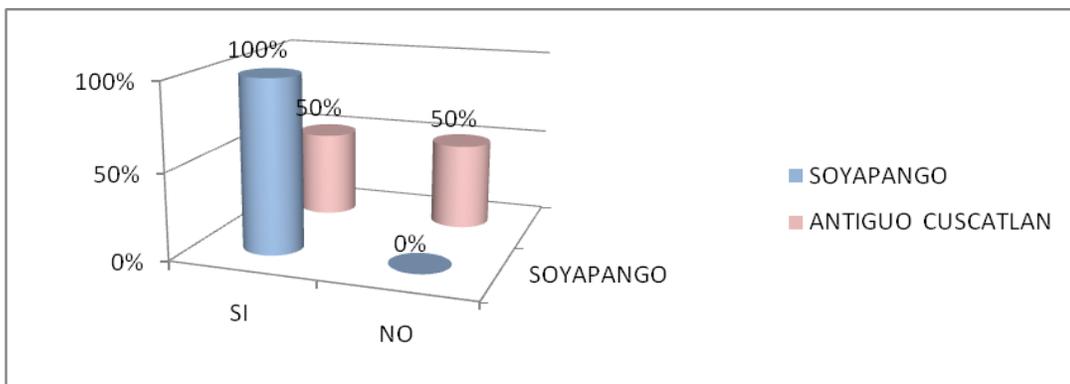
De las 6 personas entrevistadas del municipio de Soyapango el 67 % expreso tener conocimiento sobre el significado de mora tributaria, a un 33% expreso no conocer ese término. En contraposición a las 6 personas entrevistadas del municipio de Antiguo Cuscatlán donde el 100% manifestó conocer el concepto de mora tributaria.

2) Si su respuesta es sí, explique ¿Qué es Mora Tributaria Municipal?



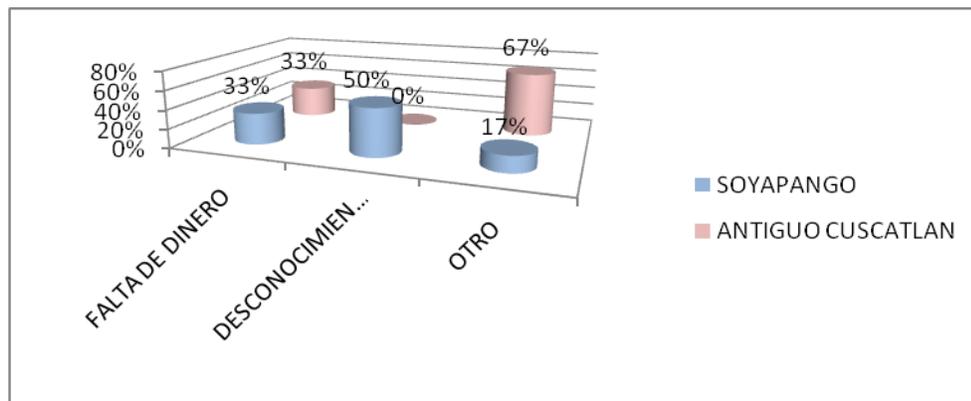
De las personas entrevistadas en la ciudad de Soyapango, el 67 % manifestó que el significado de la mora tributaria es aquel tributo no cancelado a la municipalidad, y un 33% no sabe el significado de ese término. A diferencia del municipio de Antiguo Cuscatlán donde el 100% de las personas entrevistadas manifestaron que la mora tributaria es aquel tributo no cancelado a la municipalidad.

3) ¿Alguna vez ha dejado de cumplir con su obligación tributaria?



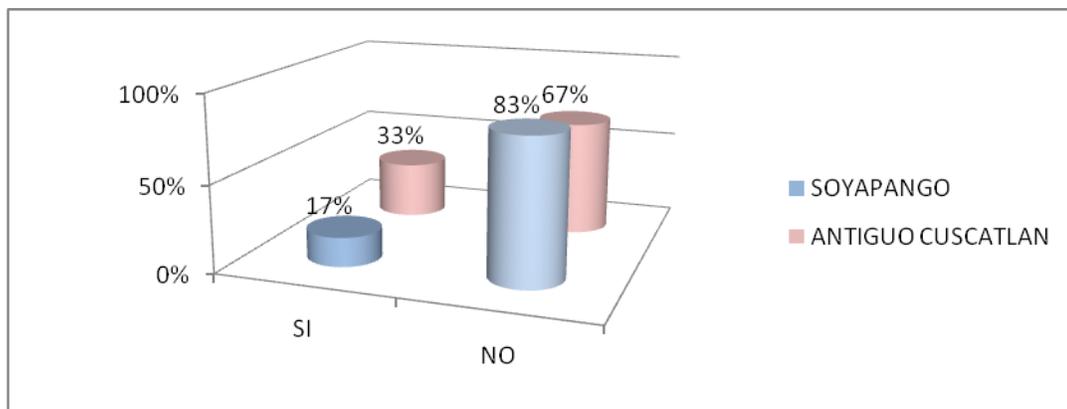
El 100% de las personas entrevistadas en e municipio de Soyapango a dejado de cancelar sus tributos municipales, a diferencia del municipio de Antiguo Cuscatlán donde solo el 50% ha incumplido con su obligación.

4) Si su respuesta es sí, ¿Cuál fue la razón por la que no cumplió con su obligación?



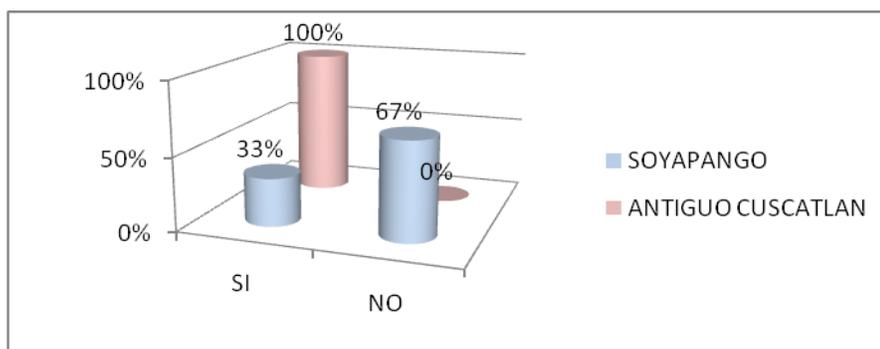
En relación a los motivos del incumplimiento de su obligación tributaria de las personas entrevistadas en el municipio de Soyapango, el 33 % manifestó que se debe a la falta de dinero, y un 50% por desconocimiento. En el municipio de antiguo Cuscatlán al igual que la ciudad de Soyapango el 33% expresa que se debe a la falta de dinero y un 67 % por otros motivos.

5) ¿Alguna vez ha sido notificado por parte de la Alcaldía de dicho incumplimiento?



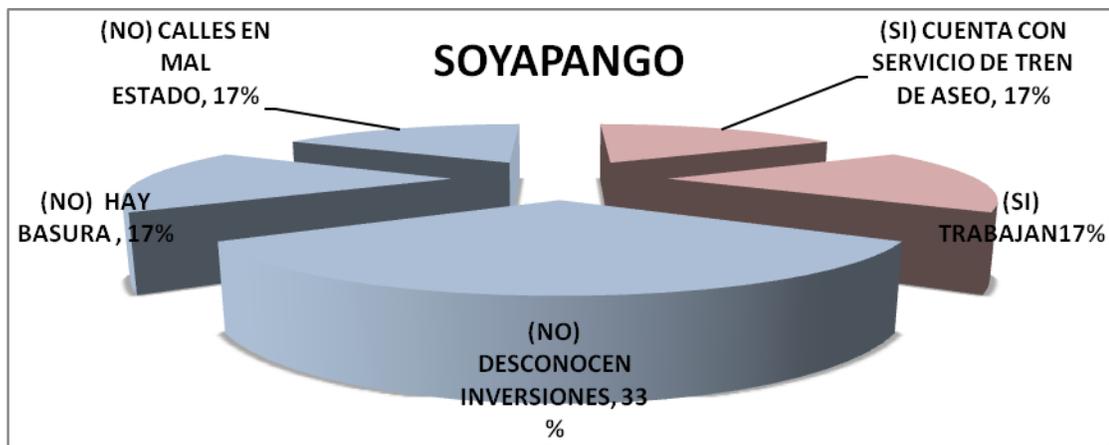
En la Ciudad de Soyapango el 83% de las personas entrevistadas afirman que no han sido notificadas del incumplimiento de su obligación y no muy distante se encuentra el municipio de Antigua Cuscatlán donde un 67 % afirma que no le es notificado.

6) ¿Sabe usted que si incumple con su obligación tributaria podría ser sujeto de cobro por la vía judicial y que pueden ser embargados sus bienes?

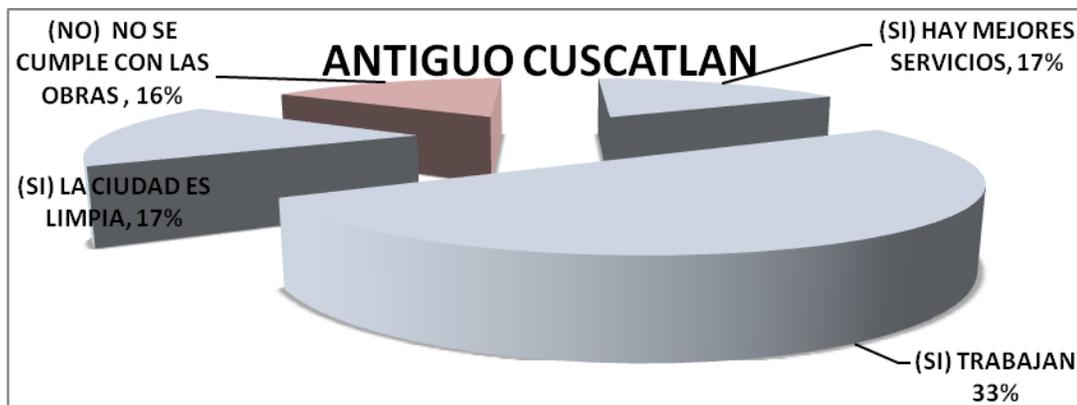


De las personas entrevistadas en el municipio de Antiguo Cuscatlán se advierte que el 100% no desconoce el hecho de que puedan ser embargados en caso de que dejasen de cumplir con su obligación tributaria, a diferencia del municipio de Soyapango, que solo un 33% conoce sobre la situación apuntada.

7) ¿Considera que la Alcaldía hace buen uso de sus aportaciones tributarias?

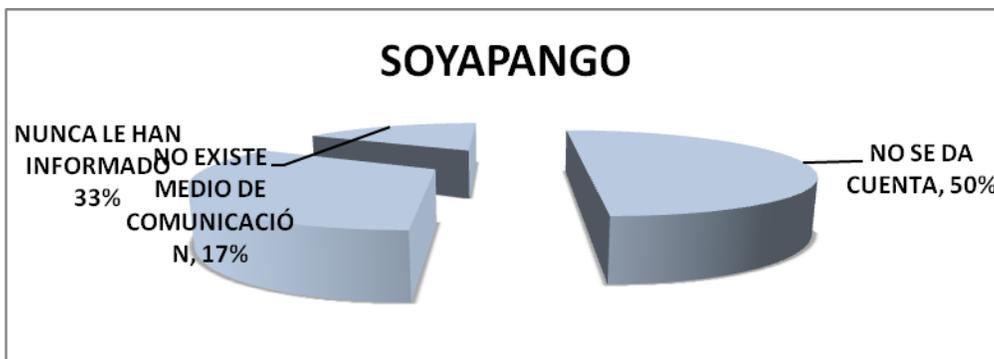


En el municipio de Soyapango advertimos que un 67% no hace un buen uso de sus aportaciones, ya que el 17% afirma que las calles y están en mal estado y otro porcentaje igual opina que hay basura; y solo un 33 % es de la opinión que si se hace un buen uso de sus tributos.

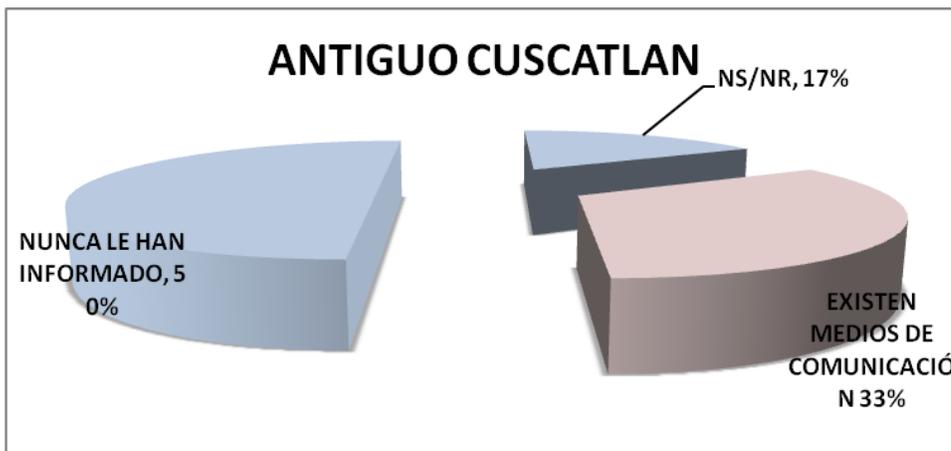


Por otra parte el municipio de Antigua Cuscatlán el 67% opina que si son bien usados sus tributos, donde el 33% es del criterio que se percibe lo que trabajan, un 17% dice que la ciudad es limpia y otro porcentaje igual opina que hay mejores servicios.

8) ¿Se le informa a usted cuáles son los beneficios que obtiene la municipalidad al cumplir con su obligación tributaria?



En el municipio de Soyapango, las personas entrevistadas el 100% son de la opinión que no son informados de los beneficios de cumplir con su obligación tributaria, donde el 17 % expresan que no hay medio de comunicación para hacerle saber los beneficios, un 50% no se da cuenta de los mismos, independientemente si existiesen medios o no.



En el municipio de Antiguo Cuscatlán el 50% de los entrevistados afirman que nunca se le ha informa sobre los beneficios de cumplir con la obligación tributaria, y un 33% afirma que si se le informa, porque existen medios de comunicación para hacerlo.

ANALISIS

La mayoría de contribuyente no desconoce el término de mora tributaria (grafico N°1), de manera que su incumplimiento, de acuerdo a los resultados obtenidos y que se observan el grafico N° 4, no es por falta de dinero o por la situación económica en la que se encuentra el país, como dicen los funcionarios, sino por la desconfianza de los contribuyentes en la forma de cómo son utilizados sus recursos, tal cual se advierte en el grafico N° 7.

En relación al procedimiento de la vía judicial se observa en el grafico N° 6 que la mayoría de contribuyentes esta consiente que la ley les faculta a las municipalidades a embargar sus bienes por falta de pago en un momento determinado, sin embargo los contribuyentes no se ven amenazados, por la flexibilidad que tiene las municipalidades al cobrarles sus impuestos, tal es el caso del municipio de Antiguo Cuscatlán.

Por otra parte se advierte en el grafico N° 5 que a la mayoría de los contribuyentes no se les hace del conocimiento de la mora que poseen, en contraposición a lo expresado por los funcionarios de ambas municipalidades quienes afirman que se les hace llegar un aviso o notificación de deuda.

CAPITULO VII

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

7.1 CONCLUSIONES

A efecto de conclusión de la investigación realizada, es necesario traer a cuenta el problema que dio inicio a la misma siendo este el siguiente: *¿Afecta la falta de Recurso Humanos y Económicos en la Aplicación de los Procedimientos Administrativos y Legales de Cobro de la Deuda Tributaria Municipal en el aumento de la Mora Municipal? Para lo cual se brindo como respuesta hipotética que efectivamente la falta de Recursos Humanos y Económicos en la aplicación de los Procedimientos Administrativos y Legales de cobro de la Deuda Tributaria incide en el aumento de la Mora Tributaria Municipal.*

Respuesta tentativa que sin lugar a dudas fue comparada, a través de las entrevistas realizadas a las funcionarios públicos, y las encuestas practicadas a los contribuyentes, ya que los recursos que poseen ambas municipalidades en estudio, tanto humano como económico, son insuficientes para la cantidad de población de contribuyentes inscritos con las que cuentan las Municipalidades de Soyapango, y de Antigua Guatemala, es decir, los recursos no son proporcionales, ni capaces para poder tener una administración tributaria eficiente.

Evidenciándose lo anterior por la falta de control, fiscalización, y recaudación del cumplimiento de la deuda, aunado al hecho de que las municipalidades adopten una actitud pasiva, ya que no obstante tiene la facultad de exigir al contribuyente el cumplimiento de su obligación tributaria, tanto por procedimientos administrativos o por un procedimiento judicial, prefieren no

hacer uso de los mismos, y en todo caso utilizan nada mas el primer mecanismo de una manera parcial, en virtud de no efectuarse en las plazos que la ley señala, dejando a la voluntad del contribuyente si este quiere o no cancelar su deuda, y dicha posición adoptada la justifican, en atención a que no quieren generar un descontento a la población, debido a las próximas elecciones, y no por ello se quiere decir que no utilicen algún mecanismo como propaganda política, sino que el mismo hecho de encontrarse en elecciones puede servir como un medio para dar a conocer a los contribuyentes los beneficios que se puedan obtener por cumplir con su obligación tributaria.

Ya que igualmente se pudo constatar y robustecer a la problemática enunciada, por medio de los medios de investigación realizados, que no solo por falta de ente municipal, sino que además el contribuyente tiene desconfianza de la forma en que se administran sus aportaciones, ya que desconocen la manera en que se manejan los recursos financieros que se obtienen a través de los tributos, y manifiestan que las inversiones no son palpables, y es que las aportaciones que los administrados o sujetos pasivos puedan efectuar no es destinadas a los fines por los cuales se han establecido los Tributos Municipales, por consiguiente la sociedad salvadoreña ha dejado a un lado o prefiere ignorar su obligación de cumplir con sus prestaciones pecuniarias.

A manera de esbozo de lo anterior podemos reducir las conclusiones de la siguiente manera:

Debido a la falta de recurso humano las municipalidades se encuentran incapaces de aplicar los procedimientos administrativos y legales de cobro de la deuda tributaria, incrementándose por consiguiente la mora tributaria

municipal, imposibilitando a las municipalidades a contar con los recursos necesarios para beneficiar a los administrados con mejores obras.

Las municipalidades objeto de estudio no aplican el procedimiento Administrativo en los plazos que señala la ley, ni el procedimiento por la vía judicial, en el primer caso por no crear descontento con los pobladores del municipio y en el segundo caso por el hecho de que se incurre en una serie de gastos económicos, su trámite es dilatorio, no se obtienen los resultados deseados, en virtud de haber incumplido con los plazos señalados en la Ley General Tributaria Municipal, para efectuar el cobro por vía administrativa.

En relación a la implementación de medios informativos sobre las posibles sanciones y beneficios son necesarios hacerlos del conocimiento a los contribuyentes ya que al estar informados de las inversiones que realiza la Alcaldía, se ven incentivados a cumplir con su obligación tributaria y les genera una confianza en la administración tributaria.

Por último se concluye que la mora tributaria municipal existe no solo por causas imputables a la municipalidad, sino también por causas atribuibles al contribuyente, ya que este no desconoce su obligación tributaria municipal y sin embargo la incumple, ya sea por desinterés, por comodidad y en muchos casos por la falta de ingresos económicos.

7.2 RECOMENDACIONES.

Que las municipalidades objeto de estudio asignen mayores recursos al área de recuperación de mora, para la contratación de recurso humano, y de esa forma se apliquen los procedimientos administrativos y legales de cobro tal y como la ley establece.

Llevar cada municipalidad cuadros estadísticos sobre la contribuyentes que tienen el municipio, en la que se determine los administrados que se encuentran en mora, quienes cancelan, y las personas que van al día, con el fin de que la información obtenido ayude a la creación de políticas idóneas para la recuperación de la mora tributaria.

Modernizar el control de cuentas corrientes que llevan las municipalidades, con medios tecnológicos, ya que en las visitas realizadas se pudo constatar que aún trabajan con tarjetas manuales, lo anterior a fin de llevar un control actualizado y certero de los contribuyentes y sus deudas.

Al advertirse en las entrevistas suministradas a los contribuyentes que una parte de ellos no cumple con su obligación tributaria por la falta de dinero que estos tienen, debe hacerse una reconsideración en las tarifas tributarias, tomando en consideración el principio de capacidad contributiva así como el de proporcionalidad del administrado, a fin de no afectar el derecho patrimonial del mismo

BIBLIOGRAFIA

LIBROS

ALESSANDRI SOMARRIVA, ARTURO, Y SOMARRIVA UNDURROGA, MANUEL. **“Curso de derecho Civil”**, Tomo IV, Editorial Nacimiento, Santiago de Chile, 1942.

ALVARENGA PATRICIA Y OTROS. **“Historia de El Salvador”**, Ministerio de Educación, El Salvador Centroamérica, 1994.

BORJA SORIANO, MANUEL. **“Teoría General de las Obligaciones”**, Editorial Porrúa, S.A., Avenida de la República Argentina, 15, México D.F., 1953, Tomo I, Segunda Edición.

CABANELLAS, GUILLERMO. **“Diccionario Enciclopédico de Derecho Usual”**, 26º Edición, tomo VI y V, Editorial Heliasta S.R.L., Buenos Aires, Argentina, 1976.

DE LA GARZA, SERGIO F. **“Derecho Financiero Mexicano”**. Editorial Porrúa, 8ª Edición, 1978.

FERREIRO LAPATZA, HERNÁNDEZ FRANCISCO CLAVIJO, QUERALT JUAN MARTÍN, PÉREZ ROYO FERNANDO. **“Curso de Derecho Tributario: Parte Especial. Sistema Tributario: Los Tributos en Particular”**, Séptima Edición Revisada, Editorial Marcial Pons, Madrid 1991.

GARCÍA DE LA MORA, LEONARDO Y MARTÍNEZ LAGO, MIGUEL ÁNGEL. **“Derecho Financiero y Tributario”**, Barcelona, España, 3º Edición, Editorial J.M. BOSH, 1999.

GARCÍA VIZCAÍNO, CATALINA. **“Derecho Tributario”**, Parte General, Tomo I, Ediciones Depalma, Buenos Aires Argentina, 1996.

GIANNINÍ, A.D. **“Instituciones de Derecho Tributario”**, Traducción Española, Editorial de derecho Financiero, Madrid 1957.

GIORDANO, JOSÉ MANUEL. **“El Municipio y la Municipalidad”**, 1º Edición, Editorial Época, San Salvador 1998.

GIULIANI FONROUGE, CARLOS M. **“Derecho Financiero”**, Volumen I, Ediciones Depalma, Buenos Aires Argentina, 1986.

GIULIANI FONROUGE, CARLOS M. **“Derecho Financiero”**. Obra actualizada por Susana Camila Navarrine, y Rubén Oscar Asorey, volumen II, sexta edición, Ediciones Depalma, Buenos Aires Argentina 1997.

GRECO, ORLANDO. **“Diccionario de Economía”**, Buenos Aires, Argentina, 2º Edición, Ediciones Velletta, 2003.

JACOBO, MARIO E. **“Manual Básico de Introducción al Derecho Tributario”**, mayo de 2007.

JARACH, DINO. **“Curso Superior de Derecho Tributario”**. Buenos Aires, Argentina: Liceo Profesional Cima, 1969.

JARACH, DINO. **“El Hecho imponible”**, Segunda Edición, Buenos Aires Argentina, 1969.

KURI DE MENDOZA, SLVIA LIZETTE, Y OTROS. **“Manual de Derecho Financiero”**, 1ra. Edición, 1993, Centro de Investigación y Capacitación, Proyecto de Reforma Judicial.

LAÍNEZ OLIVARES, ARMANDO. **“Cuaderno de Estudios de Derecho Administrativo”**, Sala de lo Contencioso Administrativo, 2000.

LEVENE, RICARDO. **“Historia de América”**, 1º Edición, Editorial W.M. Jackson Inc., Michigan 1940.

LUQUE, JUAN CARLOS. **“La Obligación Tributaria”**. 1ª Edición, Editorial Desalma, Argentina, 1989.

MADURO LUYANDO, ELOY. **“Curso de Obligaciones, Derecho Civil III”**, 6º Edición, Universidad Católica Andrés Bello, Manuales de Derecho, Caracas, 1986.

MENÉNDEZ, ALEJANDRO, Y OTROS. **“Derecho Financiero y Tributario”**, Parte General, Segunda Edición, Valladolid, España, Editorial Lex Nova, 2001.

ORSINI, JOSÉ MELICH. **“La Mora del Deudor en el Derecho Venezolano”**, Estudios de Derecho Civil, 1º Edición, Editorial Veliz, 1971.

OSORIO, MANUEL. **“Diccionario de Ciencias Jurídicas, Políticas y Sociales”**, 2º Edición, Editorial Heliasta, Buenos Aires, Argentina, 1973.

PÉREZ ROYO, FERNANDO. **“Derecho Financiero y Tributario.”** Parte General, Novena Edición, Editorial Civitas, Madrid España, 1999.

QUERALT, JUAN MARTÍN. **“Curso de Derecho Tributario y Financiero”**, II Edición, Editorial Tecnos, Madrid, España, 1990.

ROSATTI, HORACIO. **“Tratado de Derecho Municipal”**, Tomo III, Segunda Edición, Rubinzal-Culzoni Editores, Buenos Aires Argentina, 1997.

SAINZ DE BUJANDA, FERNANDO. **“El Nacimiento de la Obligación Tributaria; Análisis Jurídico del Hecho Imponible”**. Colección Temas de Derecho Tributario, Comisión de viaje de estudio de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de Buenos Aires Argentina, 1968.

SCHMOLDERS, GÜNTER. **“Teoría General del Impuesto”**, 3º Edición, Editorial Xavich, 1975.

VALDÉS COSTA, RAMÓN. **“Curso de Derecho Tributario”**, tomo I, Montevideo, 1970.

VILLEGAS, HECTOR B. **“Curso de Finanzas. Derecho Financiero y Tributario.”** Tomo I, Ediciones Depalma, Buenos Aires Argentina, 1992.

LEGISLACION

Código Municipal. Decreto N° 274, del 31 de enero de 1986, publicado en el Diario Oficial N° 23, Tomo N° 290, del 5 de febrero de 1986.

Código Tributario. Decreto Legislativo N° 230, del 14 de diciembre del 2000, publicado en el Diario Oficial N° 241, Tomo 349, del 22 de diciembre del 2000.

Constitución de la República de El Salvador. Decreto Constitucional N° 38, del 15 de diciembre de 1983, publicado en el Diario Oficial N° 234, Tomo N° 281, del 16 de diciembre de 1983.

Ley del Ramo Municipal. Publicada en el Diario Oficial N° 295, Tomo No. 65, del 16 de Diciembre de 1908.

Ley de Vialidad. Decreto N° 1308, del 22 de diciembre de 1953, publicado en el Diario Oficial N° 232, Tomo N° 161, del 22 de diciembre de 1953.

Ley General Tributaria Municipal. Decreto N° 86, del 17 de octubre de 1991, publicado en el Diario Oficial N° 242, Tomo 313, del 21 de diciembre de 1991.

Reglamento de Aplicación del Código Tributario. Publicado en el Diario Oficial N° 234, Tomo 353, de fecha 11 de diciembre de 2001

OTROS DOCUMENTOS.

“Clases de Derecho Tributario” 1970. Centro Interamericano de Estudios Tributarios.

“Indicadores Municipales sobre Desarrollo Humano y Objetivos de Desarrollo del Milenio”. Informe 262 del Programa de las Naciones Unidas para el Desarrollo (PNUD).2006.

“Modelo de Código Tributario para América Latina”, OEA/BID, Washington, 1968.

ANEXOS

ANEXO 1



CORTE SUPREMA DE JUSTICIA DE EL SALVADOR
CENTRO DE DOCUMENTACIÓN JUDICIAL

LEGISLACIÓN

Nombre: **TARIFA DE TASAS POR SERVICIOS MUNICIPALES DE ANTIGUO CUSCATLAN, DEPARTAMENTO DE LA LIBERTAD**

Materia: **Derecho Tributario** Categoría: **Ordenanzas Municipales**

Origen: **INSTITUCIONES AUTONOMAS** Estado: **Vigente**

Naturaleza : **Decreto Municipal**

Nº: **02**

Fecha: **15/10/2003**

D. Oficial: **232**

Tomo: **361**

Publicación DO: **11/12/2003**

Reformas: **(4) D.M. Nº 2 del 15 de mayo del 2008, D.O. 113, Tomo 379, Publicada el 18 de junio del 2008.**

Comentarios: **Esta ordenanza establece las tasas por Servicios Municipales del Municipio de Antiguo Cuscatlán, a efecto de mejorarlos y ampliarlos de acuerdo a las necesidades del conglomerado social. clog.**

Contenido;

DECRETO No. 2.

EL CONCEJO MUNICIPAL DE LA CIUDAD DE ANTIGUO CUSCATLÁN,
DEL DEPARTAMENTO DE LA LIBERTAD

CONSIDERANDO:

I. Que la Ley General Tributaria Municipal asienta las bases o principios generales para que los Municipios emitan sus tarifas de tasas por servicios, tanto públicos como jurídicos.

II. Que la Constitución de la República establece tales facultades, en el Artículo 204.

III. Que las tasas que se establezcan deben cubrir los costos de los servicios y a la vez permitan mejorarlos y ampliarlos de acuerdo a las necesidades del conglomerado social.

IV. Que la actual tarifa por tasas está vigente desde junio de 1994, por consiguiente, ya no está acorde a las necesidades y exigencias de la actualidad.

POR TANTO: En uso de las facultades legales citadas y Artículo 30 numeral 4 y 21 del Código Municipal, en relación con los Artículos 2, 5, 7, inciso 2º y Artículo 77 de la citada Ley General Tributaria Municipal.

DECRETA: La tarifa de tasas por servicios Municipales, de la Siguiete manera:

SERVICIOS PÚBLICOS

No. 1	ALUMBRADO, metro lineal al mes, Sea este con lámpara de mercurio o sodio. (1)	\$0.26
No. 2	ASEO PUBLICO, por metro cuadrado o fracción del área superficial del inmueble, al mes: a) En fábricas industriales, o transformadoras de materia prima y supermercados b) En zonas comerciales y de servicios c) En Centros Educativos y de enseñanza superior, zonas de parqueo o bodegas y casas habitacionales d) Barrio vial, vehicular o peatonal, por metro cuadrado de área barrida(4)	\$0.12 \$0.10 \$0.03 \$0.03
No. 3	PAVIMENTACIÓN ASFÁLTICA, DE CONCRETO ADOQUINADO, mantenimiento por metro cuadrado (1)	\$0.03
No. 4	MERCADO Y PUESTOS FIJOS EN EL PORTAL, a) Puestos de carne, arrendamiento diario b) Puestos de mariscos, arrendamiento diario c) Puestos de cocina, arrendamiento diario d) Puestos de pollos y huevos, arrendamiento diario e) Puestos de lácteos, arrendamiento diario f) Puestos de tortillas, arrendamiento diario g) Puestos de refrescos, arrendamiento diario h) Puestos de bazares, arrendamiento diario i) Puestos de cereales, arrendamiento diario j) Puestos de pan, arrendamiento diario k) Puestos de verduras, arrendamiento diario l) Puestos de flores, arrendamiento diario m) Puestos varios, arrendamiento diario n) Puestos de planchas, cada uno, arrendamiento diario ñ) Arrendamiento de locales comerciales, cada uno al mes o) Arrendamiento de locales en el portal, local pequeño arrendamiento diario Local grande, arrendamiento diario (1)	\$1.38 \$1.83 \$1.38 \$0.80 \$0.69 \$0.52 \$0.52 \$0.52 \$0.52 \$0.52 \$0.46 \$0.46 \$0.46 \$0.18 \$80.00 \$1.72 \$2.29

No. 5	ORNATO Y SANEAMIENTO, a) Limpieza de predios baldíos particulares y aceras, por cuenta de la Alcaldía, por cada viaje de desalojo se cobrará b) Por predios o lotes baldíos aunque estuvieren cercados, por metro cuadrado al mes (1)	\$34.29 \$0.01
No. 6	BAÑOS, LAVADEROS Y SERVICIOS SANITARIOS a) Baño por persona b) Uso de servicio sanitario c) Uso de Urinario d) Uso de Lavaderos así: De 6:00 A.M. a 12:00 Meridiano De 12:00 M. a 6:00 P.M. De 6:00 A.M. a 6:00 P.M. (1)	\$0.12 \$0.12 \$0.12 \$0.35 \$0.35 \$0.69
Nº 7	GUARDERÍA MUNICIPAL Por cada niño(a) diario a) De 7:00 a 12:00 b) De 7:00 a 4:30	\$0.35 \$0.57
Nº 8	CLINICA MUNICIPAL a) Por cada consulta médica b) Por cada terapia respiratoria c) Por cada curación d) Por cada inyección	\$0.57 \$0.57 \$0.35 \$0.23
No. 9	VEHÍCULOS DEDICADOS A LA VENTA DE MERCADERÍAS Al día o fracción a) Automotores con parlantes b) Automotores sin parlantes (1)	\$2.86 \$2.29
No. 10	ESTACIONAMIENTOS DE VEHÍCULOS, Por hora o Fracción: a) Automotores, hasta de tres toneladas o pick up. b) Automotores, mayores de tres toneladas. (1)	\$0.23 \$0.57
Nº 10-A (4)	ESTACIONAMIENTO DE VEHICULOS EN PARQUEO MUNICIPAL (4) a) Carros o Pick ups por hora o fracción(4) b) Carros o Pick ups en horario de 7.00 a.m a 5:00 p.m. al mes(4) c) Carros o Pick ups en horario de 10:00 p.m. a 6:00 a.m. al mes (4) d) Carros o Picks ups las 24 horas la mes (4)	\$ 0.25 (4) \$ 30.00(4) \$ 30.00 (4) \$ 50.00 (4)
No. 11	DERECHO PARA USO DE SUELO Y SUB-SUELO a) Por cada poste del tendido de alumbrado eléctrico, dentro del radio urbano y rural. Pagarán por cada poste, al mes. b) Por cada poste sostenedor de cables telefónicos,	\$0.57 \$0.57

	<p>televisivos, pagarán por cada poste colocado en el radio urbano y rural, al mes.</p> <p>c) Por cada medidor de agua potable, colocado dentro del radio urbano y rural, propiedad de la Administración Nacional de Acueductos y Alcantarillados (ANDA), u otra empresa, pagaran al mes.</p> <p>d) Por cada cabina de teléfono público, pagará al mes. (1)</p>	<p>\$0.35</p> <p>\$11.43</p>
No. 12	<p>CEMENTERIOS Incluyendo los impuestos establecidos en el arancel de cementerios(1)</p>	
	<p>CEMENTERIO JARDÍN</p> <p>a) Para la obtención del lote que consta de cuatro nichos subterráneos de las siguientes medidas: 250 Mts. De largo por 1.00 Mts. De frente</p> <p>b) Por enterramiento de cadáveres. Cada uno.</p> <p>c) Por inhumación en nichos. Cada uno.</p> <p>d) Por abrir y cerrar cada nicho por cualquier objeto, salvo por disposición judicial.</p> <p>e) Por exploración de nichos. Cada uno.</p> <p>f) Por reposición de título con derecho a perpetuidad. Cada uno.</p> <p>g) Por traspaso de título con derecho a perpetuidad.</p> <p>h) Por traslado de una osamenta a otro nicho u osario. Cada uno</p> <p>i) Por arrendamiento del local para embalsamar un cadáver.</p> <p>j) Por traslado de un cadáver dentro del mismo cementerio o municipio.</p> <p>k) Permiso para trasladar fuera del país o fuera del municipio previa autorización del Ministerio de Salud Pública y Asistencia Social.</p> <p>l) Por registro del nombramiento de nuevos beneficiarios en Títulos a Perpetuidad. Cada registro.</p> <p>m) Por enterramiento de osamenta en osarios. Cada uno.</p> <p>n) Para mantenimiento. Ornato y limpieza del cementerio. Los propietarios de lotes a perpetuidad pagarán por cada lote, al mes. (1)</p>	<p>\$628.58</p> <p>\$5.72</p> <p>\$22.86</p> <p>\$34.29</p> <p>\$22.86</p> <p>\$22.86</p> <p>\$22.86</p> <p>\$17.15</p> <p>\$22.86</p> <p>\$11.43</p> <p>\$34.29</p> <p>\$5.72</p> <p>\$17.15</p> <p>\$1.72</p>
	<p>CEMENTERIO GENERAL DERECHO A PERPETUIDAD</p> <p>a) Para obtener derecho perpetuo para enterramiento. Cada metro cuadrado.</p> <p>b) Por cada enterramiento que se verifique en nichos construidos en fosas.</p> <p>c) Para abrir y cerrar cada nicho para cualquier objeto, salvo disposición judicial.</p> <p>Iguales cobros harán en caso de exploración en los</p>	<p>\$45.72</p> <p>\$5.72</p> <p>\$34.29</p> <p>\$22.86</p> <p>\$1.72</p>

	lugares de enterramiento. Cuando haya que hacerse exploraciones a la vez, en dos o más nichos contruidos en un solo mausoleo, los derechos se obrarán sumando las tasas correspondientes a los que se hallan explorado. d) Cada traspaso o reposición de título. e) Por cada certificación de partidas o asientos de los libros respectivos que a solicitud de parte interesada se extiendan. f) Por la extracción de una osamenta para trasladarla a otro nicho u osario de la misma categoría, dentro el mismo cementerio u otro. g) Por construcción de nichos especiales de mampostería. Tamaño estándar. Cada uno. h) Por construcción de nichos especiales de mampostería. Cada uno. i) Por construcción de sótanos en contracavas de mausoleo 1) Para 3 nichos 2) Para 6 nichos 3) Para 9 nichos (1)	\$17.15 \$34.29 \$57.15 \$102.86 \$205.72 \$308.58
	PERIODO DE 7 AÑOS Primera clase	
	a) Por enterramiento de adultos en fosas de 2 metros por 80 centímetros.	\$8.58
	b) Por enterramiento de infantes o restos en general en fosas de 1 metro 20 centímetros por 80 centímetros.	\$5.72
	c) Por prórroga de cada año para conservar en la misma sepultura los restos de un cadáver de adultos o infantes.	\$11.43
	FABRICAS ÍNFIMAS Segunda Clase a) Por enterramiento de adultos infantes. b) Por venta de agua para trabajos dentro del cementerio, cada barril de 55 galones. OTROS CEMENTERIOS Cementerios Particulares a) Funcionamiento de Cementerios Particulares debidamente autorizados, al mes b) Permiso por enterramiento en Cementerios Particulares, cada uno (1)	\$2.86 \$0.35 \$1.714.29 \$34.29
Nº 13	PISCINAS MUNICIPALES a) Entrada a instalaciones, por persona así: Adultos. Niños b) Servicios de guarda ropa por persona	\$0.57 \$0.57 0.23 \$0.23

	c) Estacionamiento de vehículos 1-Vehículos Automotores particulares por hora o fracción. 2-Vehículos Automotores comerciales por hora o fracción. d) Ventas ambulantes, por día (1)	\$0.57 1.15
Nº 14	TERMINAL DE AUTOMOTORES Por tránsito y uso de calles urbanas, carreteras y caminos vecinales transportando pasajeros o carga. a) Autobuses hasta de 40 asientos, por cada viaje. b) Autobuses de más de 40 asientos, por cada viaje. c) Microbuses por cada viaje. d) Pick-up con pasajeros, por cada viaje.	\$0.35 \$0.46 \$0.35 \$0.35
Nº15	ORQUESTA MUNICIPAL Y BANDA DEPAZ a) Presentación de orquesta b)Presentación de bnada de paz	\$342.86 \$60.00
Nº16	RANCHO COMPLEJO DEPORTIVO a)Para bodas y fiestas rosas y otras festividades b)Para cumpleaños infantil, primera comunión etc. (1)	\$30.00 \$10.00
	DERECHOS POR SERVICIOS DE OFICINAS AUTÉNTICAS DE FIRMA a) En cartas poderes para la venta de ganado, de acuerdo a lo establecido en el Art. 15 del Reglamento para el uso de firmas o marcas de herrar ganado y traslado de semovientes. cada uno. b) Pagarán además por cabeza. c) Auténticas que autorice el Alcalde en cualquier otro documento. (1)	\$8.58 \$0.58 \$1.72
	CERTIFICACIONES Y CONSTANCIAS a) Del registro del Estado Familiar. Cada una b) De cualquier otra clase que extienda la Alcaldía. Cada una. c) De Escrituras o Documentos Privados, cada uno. d) Por cada asiento en el registro del Estado Familiar. Cuando por disposición legal deba extenderse gratuitamente cualquiera de los documentos a que se refiere este apartado, el interesado deberá pagar el valor del material utilizado, a razón de \$0.12 por cada hoja del documento. e) Expedición de Carnet de Minoridad, cada uno. (1)	\$1.72 \$1.72 \$11.43 \$1.72 \$0.57
	GUÍAS	\$1.15

	a) De conducir ganado mayor a otras jurisdicciones. Por cabeza	\$0.57
	b) De conducir ganado menor a otras jurisdicciones. Por cabeza	\$11.43
	c) De conducir café a otras jurisdicciones: 1- Por camionada o fracción 2- Por carreta o en pick up (1)	\$2.86
	DOCUMENTOS PRIVADOS Inscripción de documentos en el Registro Municipal.	\$5.72
	1- Que se refiera a obligaciones hasta por \$22.89 Cada una	\$5.72
	2- Que se refiera a obligaciones de más de \$22.89. Cada una	\$2.86
	Más de 0.23 por cada \$11.43 o fracción adicional.	
	3- Cancelación de documentos privados. Cada Uno. (1)	
	LICENCIAS	\$11.43
	a) Para serenatas. Cada una.	\$0.57
	b) Para construcción, Urbanizaciones, parcelaciones y notificaciones se cobrará por cada \$114.29 invertidos (3)	\$0.20
	b.1) Para Terracería de Inmuebles, por metro cuadrado pagará (3)	\$0.25
	b.2) Para demoliciones en inmuebles, por metro cuadrado pagará (3)	\$0.57
	c) Para ampliaciones o mejoras de edificios, casas y apartamentos se cobrará por cada \$114.29 invertidos (3)	\$34.29
	d) Para colocar materiales de construcción en las calles urbanas Y aceras por un período de 30 días, renovables el mismo período.	\$34.29
	e) Para bailes con fines comerciales. Cada una.	\$11.43
	f) Para velaciones de imágenes de santos con música. Cada una.	\$68.58
	g) Para construir chalet en sitios públicos o particulares, Cada uno.	\$571.43
	h) Para perforaciones de pozos, previo permiso de la Dirección General de Salud y la Administración Nacional de Acueductos y Alcantarillados.	\$57.15
	1- Para fines comerciales.	\$1,142.86
	2- Para uso doméstico.	\$45.72
	i) Para realizaciones, liquidaciones, baratillos u otras actividades similares, de mercaderías, por cada mes o fracción	\$11.43
	1- En empresas industriales o fábricas.	\$15.00
	2- En almacenes y otros negocios similares.	\$20.00
	3- En el mercado.	\$0.50
	j) Por derecho de habitar:(3)	\$40.00
	*Casa Habitacional por cada una se pagará	\$60.00
	*Apartamento Habitacional, por cada uno deberá pagar	
	*Teatros y Salas de Cine, para difusión de espectáculos públicos, pagará por cada Butaca o asiento	
	*Bodegas, se pagará por cada una	

<p>*Naves Industriales, por cada una se pagará</p> <p>*Locales Comerciales pagarán cada uno de acuerdo a la siguiente tabla:</p> <p>AREA MONTO</p> <p>00.00 Mts2-----40.00Mts2 \$30.00</p> <p>40.01 Mts2-----80.00Mts2 \$65.00</p> <p>80.01 Mts2-----100.00Mts2 \$100.00</p> <p>100.01 Mts2--en adelante, en el 1° Nivel \$250.00</p> <p>Del 2° Nivel en adelante \$0.10 por metro cuadrado</p> <p>k) Para vendedores de billetes de loterías extranjeras,Cada una al día.</p> <p>l) Para conjuntos musicales que actúen en restaurantes u otros establecimientos similares. Cada uno al mes.</p> <p>m) Para salones o casas de bailes permanentes con fines comerciales u otros similares previa inscripción y autorización municipal, cada una al año.</p> <p>n) Para empresas o personas dedicadas a actividades publicitarias cada rótulo al mes.</p> <p>1- Rótulos salientes y/o con nomenclatura que midan menos de un metro de longitud o altura.</p> <p>2- Rótulos salientes y/o con nomenclatura que midan entre 1 y 2 metros de área útil.</p> <p>3- Permiso para minivallas publicitarias sin iluminación propia, con un área útil de 2 metros cuadrados hasta 5 metros cuadrados.</p> <p>4-Permiso para minivallas publicitarias con iluminación propia, y un área útil de 2 metros cuadrados hasta 5 metros cuadrados pagarán al mes.</p> <p>5- Permiso para vallas publicitarias sin iluminación propia, con un área útil de 5 metros cuadrados hasta 30 metros cuadrados.</p> <p>6- Permiso para vallas publicitarias con iluminación propia, y con un área útil de 5 metros cuadrados hasta 30 metros cuadrados.</p> <p>7- Permiso para rótulos con o sin iluminación propia y con un área útil de 5 metros cuadrados hasta 30 metros cuadrados, deberán tramitar con DEL SUR la Instalación de su propios medidor de energía eléctrica y pagarán al mes.</p> <p>8- Permiso para vallas publicitarias sin iluminación y con iluminación propia, con un área útil de 30 metros cuadrados hasta 75 metros cuadra dos, deberán tramitar su permiso respectivo con DEL SUR y solicitar la instalación de su propio medidor de energía eléctrica, para que dicho pago no sea cargado a la municipalidad y pagarán la misma cantidad al mes por cara.</p> <p>9- Permiso para colocar bancas con publicidad comercial en calidad de donación a la municipalidad, ubicadas en arriates, parques, redondeles y sitios previamente</p>	<p>\$2.29</p> <p>\$5.72</p> <p>\$57.15</p> <p>\$2.86</p> <p>\$4.58</p> <p>\$4.58</p> <p>\$4.58</p> <p>\$34.29</p> <p>\$57.15</p> <p>\$57.15</p> <p>\$85.72</p> <p>\$2.86</p> <p>\$3.43</p> <p>\$3.43</p> <p>\$5.72</p> <p>\$57.15</p> <p>\$114.29</p>
--	---

	autorizados y además corra por su cuenta el mantenimiento de las mismas pagarán al mes.	\$171.43
	10- Permiso para colocar rótulos aéreos fabricados en tela, plásticos, lona vinilica u otros materiales en parques, jardines públicos y privados, arriates, plazas, postes, de una acera a otra y cualquier otro sitio previamente autorizado, pagarán al mes o fracción.	\$91.43
		\$2.86
	11- Permiso para colocar rótulos pequeños luminosos o no, banners fabricados en tela, plástico o lona vinilica en unidades de poste previa autorización del propietario.	\$34.29
	12- Permiso para colocar sombras de paradas de buses con publicidad comercial con o sin iluminación propia en calidad de donación a la municipalidad y además corra por su cuenta el mantenimiento de las mismas, pagarán al mes por cara publicitaria.	\$28.571.43
		\$22.86
		\$22.86
		\$57.15
		\$57.15
	13- Permiso para colocar pantallas electrónicas con un área útil Entre 1 y 3 metros cuadrados, pagarán al mes por cara.	\$34.29
	14- Permiso para colocar pantallas electrónicas con un área útil 3 a 10 metros cuadrados, pagarán al mes por cara.	\$22.86
		\$11.43
		\$114.29
	15- Permiso para colocar pantallas electrónicas con un área útil mayor a los 10 metros cuadrados, pagarán al mes por cara.	
	16- Permiso por colocar torres o antenas, ya sea para servicio eléctrico o telefónico; cada una al mes.	
	ñ) Para anunciadoras ambulantes con altoparlantes. Cada una al día o fracción.	
	o) Para romper el pavimento, empedrado, adoquinados o compactaciones en las calles, con el objeto de hacer reparaciones o conexiones de agua, alcantarillado o para cualquier otra finalidad; cada metro cuadrado.	
	p) Para el funcionamiento de casas de juegos, al año	
	q) De juegos permitidos	
	1- Billares, cada mesa al mes	
	2- De loterías chicas, juegos de argollas, tiro al blanco, futbolitos y otros similares.	
	3- De loterías de cartones, números o figuras.	
	4- De aparatos eléctricos o electrónicos que funcionen mediante el depósito de monedas. Cada uno.	
	5- De aparatos mecánicos de diversión.	
	I. Grande, Movidos a motor, Cada uno.	
	II. Pequeños o infantiles, movidos a motor, cada uno	
	III. Pequeños movidos a mano, cada uno.	
	6- De máquinas eléctricas o electrónicas, tragamonedas y otros juegos permitidos por la ley, al mes. (1)	
	MATRICULAS, Cada una al año	\$2.86
	a) Para lustradores de calzado en puesto fijo.	\$2.86
	b) De pesas y medidas.	\$11.43
	c) De básculas de plataformas con fines comerciales	\$22.86

	d) De aparatos parlantes que la Alcaldía extienda conforme el Reglamento respectivo.	\$11.43
	e) Registro y refrenda de matrículas de fierros de herrar ganado, inclusive la reposición o traspaso, cada una, al año.	\$28.58
	f) De juegos permitidos: 1.- Billares cada mesa (1)	
	MATRIMONIOS	\$40.00
	a) Por la celebración del matrimonio fuera de la oficina, cada uno: 1- En la Zona Urbana. 2- En la Zona Rural Excepto por enfermedad o invalidez (1)	\$7.15
	SERVICIOS VARIOS	\$0.23
	a) De fotocopia, a solicitud de parte interesada, por cada hoja.	\$34.29
	b) Inspecciones en terrenos para los cuales se solicita. Título de Propiedad. 1- En la Zona Urbana. 2- En la Zona Rural.	\$68.58
	c) Rifas o Sorteos 1- Rifas o sorteos de cualquier clase en las que no se venda el cupón o derecho a participación de ellos. Sobre el valor total de los premios. 2- Rifas o sorteos de cualquier clase en las que los cupones o derechos a participar en ellos sean vendidos. Sobre el valor Total de la emisión de boletos o derechos.	\$10%
	d) Licencias para permitir la instalación de circos extranjeros. Cada Uno.	\$15%
		\$285.72
	TESTIMONIOS DE TÍTULOS DE PROPIEDAD	\$34.29
	a) De predios Rústicos, sin incluir el impuesto de hectáreas. Cada Uno.	\$80.00
	b) De predios Urbanos, sin incluir el impuesto de por metro cuadrado, Cada Uno.	\$34.29
	c) Reposición de título de Predios Rústicos o Urbanos, que haya extendido la Alcaldía. Cada Uno. (1)	
	TRANSACCIONES DE GANADO	\$11.43
	a) Registro o Refrenda por Matrícula de comerciantes correteros de ganado. Cada Uno, al año.	\$11.43
	b) Registro de marcas de corral, cada uno al año.	\$11.43
	c) Poste de Ganado mayor o menor, sin incluir la multa que señale el Art. 131 de la Ley Agraria, por cabeza.	\$1.72
	d) Por el suministro de formulario para Carta de Venta, que la Alcaldía facilite a los interesados, Cotejo e identificación de los animales y fierros y legalización de Contrato de Venta de ganado mayor incluyendo otros gravámenes específicos (Pro Vo.Bo.) por cabeza. (1)	
	TASAS APLICABLES DURANTES FIESTAS PATRONALES Y	\$0.57

	<p>OTRAS FESTIVIDADES</p> <p>PISO DE PLAZA</p> <p>a) Arrendamiento de área, en sitios municipales o particulares autorizados por el concejo municipal. Por cada metro cuadrado o fracción por temporada.</p> <p>b) Juegos permitidos.</p> <p>1- De números o figuras</p> <p>2- Otros Juegos permitidos</p> <p>c) Diversiones</p> <p>1- Ruedas para adultos, movidas con motor.</p> <p>2- Movidas a mano.</p> <p>Cuando los juegos permitidos y los aparatos de diversión fueren De propiedad de extranjeros no residentes en el país, se cobrará Además, el 25% de las tasas establecidas.</p>	<p>\$0.57</p> <p>\$0.57</p> <p>\$11.43</p> <p>\$11.43</p>
	<p>LICENCIAS</p> <p>a) Ventas, cada una.</p> <p>1- De ropa, capas de hule y otras mercaderías nacionales o centroamericanas.</p> <p>2-De mercaderías extranjeras.</p> <p>3- De joyas</p> <p>a) De Oro y Plata</p> <p>b) De fantasía</p> <p>4- De juguetes</p> <p>a) Nacionales</p> <p>b) Extranjeros</p> <p>5- De sorpresas por medio de rifas.</p> <p>6- De cuadros, espejos u otros similares</p> <p>7- De cervezas solamente embotelladas y gaseosas</p> <p>8- De Refrescos, Fruta helada, sorbetes u otros similares</p> <p>9- De comida, ponches, sándwiches o emparedados u otros similares.</p> <p>10- De cigarrillos y golosinas.</p>	<p>\$2.29</p> <p>\$11.43</p> <p>\$11.43</p> <p>\$11.43</p> <p>\$5.72</p> <p>\$11.43</p> <p>\$5.72</p> <p>\$5.72</p> <p>\$5.72</p> <p>\$1.72</p> <p>\$2.29</p> <p>\$2.29</p>
	<p>b) Espectáculos Públicos, Cada uno.</p> <p>1- Primera Categoría</p> <p>a) Extranjeros</p> <p>b) Nacionales</p> <p>2- Segunda categoría</p> <p>a) Extranjeros</p> <p>b) Nacionales</p> <p>3- Al aire libre</p> <p>a) Extranjeros</p> <p>b) Nacionales</p> <p>4- Diversos, Cada uno.</p> <p>a) Exhibiciones de animales amaestrados</p> <p>b) Panoramas, Cada antejojo</p> <p>c) Organillos, Fonógrafos o música individual</p>	<p>\$34.29</p> <p>\$22.86</p> <p>\$22.86</p> <p>\$11.43</p> <p>\$22.86</p> <p>\$11.43</p> <p>\$11.43</p> <p>\$1.15</p> <p>\$2.29</p> <p>\$2.86</p>

	<p>d) Marimbas y demás conjuntos musicales ambulantes \$5.72</p> <p>e) Cinematógrafos que exhiben películas de propaganda comercial. \$34.29</p> <p>f) Salones de baile. \$57.15</p> <p>g) Carnavales en la vía pública, cada día.</p>	
	<p>c) Juegos permitidos \$800.00</p> <p>1- Fijase como base para el remate de juegos permitidos por la Ley, se venderán en pública subasta, al mejor postor. La suma de.</p> <p>2- Si la plaza de juegos permitidos por la ley, no fuere vendida por falta de postores, se faculta al alcalde para vender Licencias parciales, así.</p> <p>a) Tiro al blanco. \$171.43</p> <p>b) Juegos de argollas. \$171.43</p> <p>c) Loterías de cartón, Números o figuras. \$457.15</p>	
	<p>d) Diversiones Funcionamiento de aparatos de diversión \$34.29</p> <p>a) Ruedas como Trabans, Satélite, Montaña Rusa, Pulpo Carros Locos y Otras similares, cada una. \$34.29</p> <p>b) Ruedas como el Gusano, Chicago, Remolino, Zipper Rock and Roll y Otros Similares, cada una. \$22.86</p> <p>c) Carrouseles movidos a motor, Cada una. \$11.43</p> <p>d) Carrouseles movidos a mano, Cada una. \$11.43</p> <p>e) Ruedas infantiles movidas a motor, cada una. \$11.43</p> <p>f) Ruedas infantiles movidas a mano, cada una. \$11.43</p>	
N° 17(4)	<p>e) Otras actividades \$11.43</p> <p>1- Anuncios y propaganda comercial, cada uno \$8.58</p> <p>a) Fijos.</p> <p>b) Ambulantes. \$11.43</p> <p>c) Por medio de altoparlantes, Fijos o ambulantes \$22.86</p> <p>1- Empresas Nacionales. \$2.29</p> <p>2- Empresas Extranjeras. \$22.86</p>	
N° 18 (4)	<p>2- Pregoneros de mercaderías en sitios Municipales, cada uno. \$40.00</p> <p>3- Aparatos de música automática no matriculado en el Municipio, cada uno. \$2.29</p> <p>4- Bares o ventas de licores fuertes, cada uno. \$34.29</p> <p>5- Carretones con golosina procedentes de otras poblaciones Cada uno. \$22.86</p> <p>6- Salones para expendió de cerveza por vasos, botellas y Bebidas gaseosas, cada uno. \$34.29</p> <p>\$5.72</p> <p>\$5.72</p> <p>\$5.72</p> <p>a) Propiedad de la Fábrica. \$1.15</p> <p>b) Propiedad de particulares. \$0.35</p> <p>7- Restaurantes Nocturnos, Cada uno.</p> <p>8- Fotografías ambulantes, cada una.</p> <p>9- Buhoneros ambulantes, cada uno.</p> <p>10- Salones de belleza, cada uno. \$ 250.00(4)</p> <p>11- Lustradores de Zapatos, cada uno. \$ 50.00(4)</p> <p>12- Ventas ambulantes en canastos o manos, cada una. \$ 350.00(4)</p> <p>\$ 150.00(4)</p>	

ARRENDAMIENTO DEL SALON DE USOS MULTIPLES(4)	
a) Para bodas o fiestas Rosas(4)	\$ 2.75 (4)
Más un recargo por consumo de energía, en un máximo de 5 horas(4)	\$2.50 (4)
b) Para conferencias y seminarios(4)	\$ 1.25 (4)
c) Otras actividades, con un tiempo máximo de 3 horas (4)	\$ 1.00 (4)
OTROS ARRENDAMIENTOS(4)	
a) Mesas redondas para 10 personas c/una (4)	
b) Mantreles para mesa c/una (4)	
c) Sillas c/una (4)	
d) Forro de silla c/una (4)	

CAPITULO PRIMERO

CONCEPTOS GENERALES

Art. 1.- La presente Ordenanza tiene por objeto regular las TASAS MUNICIPALES, a cobrarse por el Municipio de Antigua Cuscatlán, entendiéndose como tales, aquellos tributos que se generan en razón de la presentación de servicios públicos de naturaleza administrativa o jurídica prestados por parte del Municipio, que para efectos se definen a sí:

1) TASAS POR SERVICIOS PÚBLICOS, entendiéndose como tales, a aquellos que se otorgan a la Propiedad Inmobiliaria así como a personas naturales o jurídicas en la jurisdicción del Municipio, se encuentren o no legítimamente domiciliados en el mismo, en los servicios indicados en los Artículos 125 al 129 de la Ley General Tributaria Municipal.

2) TASAS POR DERECHOS Y TÍTULOS, entendiéndose como tales, aquellos que gravan las autorizaciones de registros, actos o actuaciones derivados de servicios de cementerios; la expedición de certificaciones de cualquier naturaleza y demás documentos que en materia de registro se extiendan y otros según se especifican en los Artículos 139 y 140 de la Ley General Tributaria Municipal.

3) TASAS POR LICENCIAS, MATRICULAS O PATENTES. Entiéndese como tales, aquellos que gravan todos los actos que requieran el aval o permiso del Municipio para realizarse, según se especifica en los Artículos 142 y 143 de la Ley General Tributaria Municipal.

4) TASAS POR SERVICIOS JURÍDICOS, entendiéndose como tales, aquellos que se gravan por servicio jurídico se preste al contribuyente según lo establecen los Artículos 144 y 145 de la Ley General Tributaria Municipal.

Art. 2.- Se entiende por hecho generador, el supuesto previsto en esta ordenanza, que llevando a la práctica, da lugar al nacimiento de la obligación tributaria.

Art. 3.- Se entiende como sujeto Activo, toda obligación tributaria municipal en el municipio de la ciudad de Antigua Cuscatlán, en su carácter de acreedor de sus respectivos tributos establecidos en esta Ordenanza.

Art. 4.- Tienese como sujeto pasivo, de la obligación tributaria Municipal los contribuyentes y responsables, como son las Personas Naturales o Jurídicas obligados al cumplimiento de las prestaciones pecuniarias ya sea como contribuyentes o responsables.

Contribuyente es el sujeto pasivo a quién se le aplica el hecho generador de la obligación tributaria.

Responsable de la obligación tributaria, es aquel que, sin ser contribuyente, por mandato expreso de esta ordenanza deberá cumplir con las obligaciones del contribuyente.

Art. 5.- Para efectos de la aplicación de la presente ordenanza se entenderán como sujetos pasivos de la obligación tributaria municipal a las siguientes personas o entidades: Propietarios, comodatario, Usufructuarios, Fideicomisarios de Inmuebles, adjudicatarios a cualquier título, las comunidades de bienes, las sucesiones, las sociedades de hecho u otros entes colectivos o patrimonios, herederos a título universal o cobrador de la herencia yacente del contribuyente fallecido hasta el monto de la masa hereditaria, poseedores o tenedores y en última instancia a la persona cuyo nombre se haya solicitado el servicio prestado por esta Municipalidad, según la tasa o tipo de servicio prestado.

Art. 6.- Serán también sujetos de pago de las tasas que se originan por los servicios prestados por la Municipalidad, el Estado, sus Instituciones Autónomas de cualquier naturaleza que fueren, así como los Estados Extranjeros, como también los bienes inmuebles de las diferentes Iglesias debidamente registradas en el Ministerio de Gobernación, estos últimos se les tasarán con el 50% que establece la tarifa por servicios. (1)

Art. 7.- Derogado (2)(3)

Art. 8.- El gravamen que se menciona anteriormente, no será aplicable a las multas que se establecen las Leyes, Reglamentos y Ordenanzas, así como a los tributos clasificados como Fondos Específicos Municipales.

Art. 9.- En relación a las vallas publicitarias de todo tipo, su sostén, por estética, debe ser cilíndrico; la distancia mínima entre una y otra será de cien metros.

Queda terminantemente prohibida la colocación de vallas publicitarias a menos de 15 metros de la esquina de una calle, cualquiera que sea su tamaño; esta prohibición incluye rótulos de toda clase, ya que dichas áreas son para la colocación de señales de tránsito, incluidos semáforos.

Todo propietario de valla o anuncio que no se acomode a la prohibición anterior y que ya hubiese pagado la anualidad por el 2004, tendrá hasta el 31 de Diciembre del año en curso para hacer los cambios necesarios; los que estén en mora, contarán con un plazo improrrogable de 90 días contados a partir de la vigencia de esta reforma, para retirar sus vallas o anuncios; en caso contrario, el Municipio lo hará por cuenta del propietario, sin necesidad de resolución previa.

Quedan incorporadas al texto de este artículo y Ordenanza, las normas de la Ordenanza Reguladora para la instalación de vallas publicitarias espectaculares, antenas y torres de telecomunicaciones de este Municipio, publicada en el D.O. N° 30 Tomo 346 del 11 de Febrero de 2000; y en cuanto al procedimiento punitivo, quedan incorporadas a este artículo y Ordenanza, las normas de la Ordenanza Municipal, publicitaria en el D.O. N° 203 Tomo 308 del 22 de Agosto de 1990.

Además de las tasas que se indican en la letra n) del acápite LICENCIAS todo propietario de rótulos o vallas publicitarias, deberá pagar los impuestos mensuales que indica el N° 35 de la Tarifa General de Arbitrios de este Municipio, publicada en el D.O. del 12 de Abril de 1973, N° 72 Tomo 239 y su reforma publicada en el D.O. del 25 de Noviembre de 1988, N 219 Tomo 301.- Todo ello en lo que no vulnere el D.L. N° 274 de Fecha 13 de Febrero de 1969 publicado en el D.O. del 12 de Marzo de 1969, N° 49 Tomo 222. (2)

CAPITULO SEGUNDO

DE LA MORA, PAGO EN EXCESO Y OTRAS REGULACIONES

EN EL COBRO DE LA MORA

Art. 10.- El sujeto pasivo cae en mora en el pago de las tasas, cuando no realiza el mismo y deja transcurrir un plazo mayor de los sesenta días sin verificar dicho pago. Los tributos pagados en las condiciones que se señalan en este artículo, causarán interés moratorio, hasta la fecha de su cancelación según lo establecido por la Junta Monetaria.

Los intereses se pagarán simultáneamente con el tributo causante, sin necesidad de una resolución o requerimiento. Consecuentemente, la obligación de pagarlo no se extingue aún cuando no hubieren sido exigidos por el colector respectivo o por el cobrador de Impuestos Municipales a domicilio, autorizados por recibir dicho pago.

Estos intereses se aplicarán desde el vencimiento del plazo en que debió pagarse la tasa hasta el día de la extinción total de la obligación tributaria, excepto lo dispuesto en el inciso último del Artículo 46 de la Ley General Tributaria Municipal.

DEL PAGO EN EXCESO.

Art. 11.- Si un contribuyente pagare una cantidad en exceso o indebidamente, cualesquiera que esta fuere, tendrá derecho a que la Municipalidad le abone a deudas tributarias futuras.

OTRAS REGULACIONES EN EL COBRO DE TASAS

Art. 12.- Cuando un mismo Inmueble destinado para vivienda se desarrolle además una o más actividades de Comercio, Industria y otros, o sea que se utilice para cualesquiera otra actividades lucrativas; el servicio de aseo se cobrará en base a la tasa que este gravando el rubro respectivo con mayor carga tributaria.

Art. 13.- Se entenderá que un Inmueble recibe efectivamente el servicio de aseo, cuando el vehículo recolector de basura pasa por las calles, avenidas o pasajes de una zona determinada para recoger la basura de los inmuebles ubicados en la misma, así como también cuando lo hacen a través de los carretones en los pasajes, cuando estos tengan uno de los linderos

adyacentes a cualquiera de las calles, avenidas o pasajes de esa zona, que tuvieren acceso a éstos.

Queda terminantemente prohibido botar o depositar toda clase de basura o desperdicio en aceras, calles o avenidas, pasajes, arriates, parques, plazas y predios baldíos públicos y privados, excepto en recipientes colocados exclusivamente para esa finalidad. La infracción a lo dispuesto en el inciso anterior hará incurrir al infractor en una multa que oscilara entre \$ 11.43 y ¢ \$114.29 según la gravedad o reincidencia de ésta y será impuesto por la Municipalidad gubernativa.

Art. 14.- La tasa por servicio de aseo, se aplicará en las plantas subterráneas y altas adicionales, y se cobrará por cada una de acuerdo al área construida. (1)

Art. 15.- Para determinar el metro cuadrado a cobrar por el servicio de Barrido, se tomarán como basetodos los rumbos del inmueble que linden con avenidas, calles, pasajes y aceras, establecidas en esta Ordenanza y se partirá de la línea de construcción del inmueble a la mitad de cualquiera de las vías antes mencionadas. (1)

Art. 16.- Para determinar el metro cuadrado imponible para el mantenimiento de pavimentación asfáltica, de concreto o adoquín, se tomará como base el frente del inmueble que linden con avenidas, calles o pasajes y se tomará el eje de cualquier vía pública colindante al inmueble hasta la cuneta del mismo. (1)

Art. 17.- Un inmueble recibe servicio de alumbrado público, cuando alguno de sus linderos estuviere dentro del radio de cincuenta metros de un poste de iluminación, cualquiera que fuere el tipo de alumbrado.

Art. 18.- Se entenderá comprendido dentro del rubro de Mercados, Plazas y sitios públicos, toda edificación o lugar con construcción o sin ella, incluyendo calles, avenidas, pasajes o aceras destinados por el Concejo Municipal para que se ejerza comercio o actividades lícitas de cualquier naturaleza.

En consecuencia toda persona que ocupe locales o puestos en los mismos, para el objeto indicado, deberá pagar el tributo establecido para tal rubro.

Art. 19.- Las piezas o locales exteriores e interiores y los puestos fijos sencillos o de cualquier naturaleza en los mercados, que quedaren vacantes , los adjudicará la Municipalidad, de manera preferente a comerciantes

salvadoreños, quedando totalmente prohibido el traspaso de los mismos, sin la autorización de la municipalidad, en cuyo caso desconocerá cualquier arreglo que privadamente haya efectuado algún usuario.

Art. 20.- La refrenda de licencia, matrículas, permiso o patentes si fueren anuales, deberán hacerse efectivos en los primeros tres meses de cada año.

El pago extemporáneo de este tributo hará incurrir al contribuyente en una multa equivalente del tanto o triple del valor original de la matrícula, licencia, permiso o patente, la cual será calificado por el Alcalde y se aplicará gubernativamente, sin perjuicio de pagar el valor de la refrenda adecuada.

Art. 21.- Se presume que una persona continúa ejerciendo una actividad sujeta a licencia, matrícula, permiso o patente, mientras no de aviso por escrito y se compruebe el cese de la actividad que se refiere.

Art. 22.- Para la extensión de licencias, matrículas, permisos o patentes la Municipalidad podrá establecer los requisitos y limitantes que considere convenientes o necesarios para la expedición u otorgamiento de las mismas.

Art. 23.- En los casos de extensión de matrículas de correteros de ganado mayor o menor; si un comerciante tuviere ambas, éste cancelará únicamente el valor de la de Ganado Mayor; pero si se tratara de destazadores y de dueños de destace, si concurren en una sola persona ambas actividades, ésta cancelará dos tributos.

Art. 24.- Para obtener solvencia Municipal, es necesario estar al día con el pago total de las diferentes cuentas y multas que se hayan registrado a nombre del solicitante.

Art. 25.- El Alcalde deberá solicitar a la Inspección General de Servicios Eléctricos, a la Administración Nacional de Acueductos y Alcantarillados, y a las diferentes empresas de telecomunicaciones, a efecto de que esas instituciones exijan la Solvencia Municipal a quienes soliciten nuevas Instalaciones para la prestación de los servicios de energía eléctrica, agua y teléfono.

Art. 26.- La alcaldía Municipal deberá exigir la Solvencia Municipal previamente a la extensión de cualquier permiso o licencia que a ella corresponde conceder. Si fuera comprobado que uno de sus funcionarios o empleado por acción ha concedido tales documentos a cualquier

contribuyente en mora, éste será responsable de la recuperación de esos fondos, sin perjuicio de las sanciones que por ello sea sujeto de imposición.

Art. 27.- Toda exposición, solicitud o actuación relacionada con la presente Ordenanza deberá dirigirse a la Alcaldía Municipal en papel simple.

Art. 28.- La acción de la Municipalidad para reclamar el pago de las tasas causadas con posterioridad a la vigencia de esta Ordenanza, prescribirán en diez años contados desde la fecha en que debió haberse efectuado la tasación.

Art. 29.- La obligación para todo propietario de Inmuebles de pagar las tasas por los servicios municipales que reciba, se originan desde el momento en que adquiere el inmueble, esté o no registrado en el competente Registro de la Propiedad de Raíz e Hipotecas.

Art. 30.- Facúltese al Concejo Municipal para que demarque la zona urbana con el fin de solicitar los respectivos tributos en base a esa demarcación, pudiendo ampliarse cuando su desarrollo así lo exigiere.

Art. 31.- Todos los tributos municipales menores de cincuenta y siete centavos de dolar, podrán cobrarse por medio de tiquetes debidamente autorizados por la Corte de Cuentas de la República. (2)

CAPITULO TERCERO

DE LAS INFRACCIONES, CLASES DE SANCIONES,

PROCEDIMIENTOS Y LOS RECURSOS.

CLASES DE SANCIONES.

Art. 32.- Se establecen las siguientes sanciones por las contravenciones tributarias:

1.- Multa;

2.- Decomisos de especies que hayan sido el objeto o el medio para cometer la contravención o infracción.

3.- Cláusula de establecimiento, cuando fuere procedente.

Art. 33.- Para efectos de estas ordenanza se consideran Contravenciones o infracciones a la obligación de pagar las tasas por los servicios municipales prestados. El hecho de omitir el pago o de hacerlo fuera de los plazos estipulados.

Art. 34.- La contravención o infracción señaladas anteriormente, será sancionada con una multa del 10% del tributo, si pagare en los tres primeros meses de mora; si pagare en los meses posteriores, la multa será del 25%.

Art. 35.- Toda contravención o infracción en que incurrieren los contribuyentes responsables o terceros que consistan en violaciones a las obligaciones tributarias previstas en la Ley General Tributaria Municipal, en esta Ordenanza y que no estuviera tipificada expresamente en el presente capítulo, pero que se constituye en la infracción conforme a otras Leyes, será sancionada con multa que oscilará entre los \$11.43 y \$1.142.29 dólares según la gravedad del caso y la capacidad económica del infractor, lo cual calificará el Alcalde.

Art. 36.- El ejercicio de actividades sin permiso de funcionamiento, licencia, Matrícula o patente, hará incurrir al infractor en una multa de \$11.43 a \$1,142.86 dólares, según la gravedad del caso y la capacidad económica del infractor.

Sin perjuicio de lo anterior y si el caso lo amerita, se aplicaran otras sanciones tales como el decomiso de especies y cierre de establecimiento, en su caso.

Art. 36-A Cuando se habite casas, apartamentos, teatros, salas de cine, bodegas, naves industriales o locales comerciales, sin la respectiva Licencia por Derecho de habitar, se establecerá una multa para el Constructor que no la haya solicitado a la municipalidad, de conformidad al cuadro siguiente: (3)

AREA MONTO

00.00 Mts2-----40.00mts2 \$50.00

40.01mts2-----80.00mts2 \$120.00

80.01mts2-----100.00mts2 \$200.00

100.01mts2-----en adelante, en 1° nivel \$500.00

Del 2° Nivel en adelante \$0.50 por metro cuadrado

Art. 36-B.-Se entenderá que el Propietario de la Obra se ha hecho acreedor a la multa relacionada en el Art. anterior cuando se le haya citado por una única vez ya sea personalmente en el lugar de la obra o bien por edicto que se fijará en el Tablero Municipal cuando no se le encuentre en el lugar de la obra: a que concurra a las oficinas de la Municipalidad, en un plazo de tres días hábiles contados a partir del día siguiente a la citación para obtener la respectiva Licencia y no lo hiciere. (3)

Art. 36-C.- Cuando se realicen Construcciones, Urbanizaciones, Parcelaciones, Lotificaciones, Terracería, Demoliciones o bien ampliaciones y mejoras en edificios, casas y apartamentos, sin haber solicitado la respectiva Licencia a la Municipalidad, el propietario de la obra, incurrirá en una multa de acuerdo al Area en Metros Cuadrados en que se realicen las actividades arriba mencionadas, conforme a la tabla siguiente: (3)

AREA MONTO

00.00 mts2-----40.00 mts2 \$50.00

40.01 mts2-----80.00 mts2 \$100.00

80.01 mts2-----100.00 mts2 \$250.00

100.01 mts2----en adelante, en el 1° nivel \$500.00

Del 2° nivel en adelante \$0.35 por metro cuadrado

Art. 36-D.- Se entenderá que el propietario de la obra se ha hecho acreedor a la multa consignada en el Art. anterior, cuando se le haya citado por una única vez, ya sea personalmente en el lugar de la obra o bien por edicto que se fijará en el Tablero Municipal cuando no se le encuentre en el lugar de la obra a que concurra a las oficinas de la Municipalidad en un plazo de tres días hábiles contados a partir del día siguiente a la citación, para obtener la respectiva Licencia, y no lo hiciere. (3)

DE LOS PROCEDIMIENTOS PARA APLICAR SANCIONES.

Art. 37.- El conocimiento de las contravenciones o infracciones y las sanciones correspondientes será competencia del Alcalde Municipal o del funcionario autorizado al efecto.

Art. 38.- Cuando se trataré de contravenciones o infracciones no consignadas en las presente Ordenanza, el procedimiento a seguir para aplicar sanciones, se procederá conforme a los Artículos 112 Inciso 2º y 3º, 113 y 114 de la Ley General Tributaria Municipal.

DE LOS RECURSOS.

Art. 39.- De la determinación de tributos y de la aplicación de sanciones hecha por la Administración Tributaria Municipal, se admitirá Recurso de Apelación, para ante el Concejo Municipal, el cual deberá interponerse ante el funcionario que haya pronunciado la resolución respectiva, en el plazo de tres días después de su legal notificación.

La tramitación del recurso especificando en el inciso anterior seguirá las reglas que para el mismo se han establecido en el Artículo 123 Inciso 3º. Y siguientes de la Ley General Tributaria Municipal.

CAPITULO CUARTO

DISPOSICIONES GENERALES.

Art. 40.- La determinación, Verificación, Control y Recaudación de las tasas como función básica de la Administración Tributaria Municipal, serán ejercidos por el Concejo Municipal, por el Alcalde y sus Organismos dependientes, quienes estarán en la obligación de hacer cumplir lo que en esta Ordenanza se prescribe.

Art. 41.- Lo que no estuviere previsto en esta Ordenanza, estará sujeto a lo que se dispone en el Título Cuarto de la Ley General Tributaria Municipal, en todo lo que fuere pertinente.

Art. 42.- Las tasas que no hubieren sido estipuladas en la presente Ordenanza, se regulará en otras Ordenanzas Municipales de conformidad a la Ley General Tributaria Municipal.

Art. 43.- Queda derogado el Art. 7 del Decreto Nº1 publicado en el Diario Oficial nº 30 Tomo 350 de fecha 9 de febrero del año 2001 y sus reformas.(2)

Art. 44.- El presente Decreto entrará en vigencia ocho días después de su publicación en el Diario Oficial.

DADO EN EL SALÓN DE SESIONES DE LA ALCALDÍA MUNICIPAL DE LA CIUDAD DE ANTIGUO CUSCATLÁN, a los cuatro días del mes de Marzo del dos mil cuatro.

Lic. Zoila Milagro Navas.

Alcaldesa Municipal.

Lic. Carlos Edilberto Alemán.

Sindico Municipal.

Lic. Fernando Rodríguez Villalobos.

Primer Regidor Propietario.

Lic. Carlos Alfredo Méndez Flores.

Segundo Regidor Propietario.

Sra. Morena América Cañas de D.

Tercer Regidor Propietario.

Srta. Gracia María Larrave.

Cuarto Regidor Propietario.

Sr. Wencesao Flores Montoya.

Quinto Regidor Propietario.

Prof. Rafael Antonio Gallardo.

Sexto Regidor Propietario.

Lic. Adalberto Suárez Guerrero.

Séptimo Regidor Propietario.

Sra. Francisca Antonia Machado.

Octavo Regidor Propietario.

Sra. Marina Martínez Bernabé.

Secretaria Municipal.

D.M. Nº 1, del 5 de enero de 2001, publicado en el D.O. Nº 30, Tomo 350, del 9 de marzo de 2001.

REFORMAS:

(1) DM. Nº 2 DEL 15 oCTUBRE DEL 2003, D.O. 232, TOMO 361, PUBLICADO EL 11 DE DICIEMBRE DEL 2003

(2) D.M. Nº 4 del 04 de Marzo del 2004, D.O. 130, Tomo364, Publicada el 13 de Julio del 2004.

(3) D.M. Nº 2 del 20 de Julio del 2005, D.O. 172, Tomo368, Publicada el 19 de Septiembre del 2005.

(4) D.M. Nº 2 del 15 de mayo del 2008, D.O. 113, Tomo 379, Publicada el 18 de junio del 2

ALCALDIA MUNICIPAL DE SOYAPANGO DETALLE DE LAS NUEVAS TASAS
QUE ENTRARON EN VIGENCIA A PARTIR DE DICIEMBRE 2000

SECTOR HABITACIONAL	
ALUMBRADO PUBLICO	
TIPO DE LAMPARAS	TARIFA POR METRO LINEAL AL MES
400W A 2 LADOS	¢3.19
400W A 1 LADO	¢3.02
250W A 2 LADOS	¢2.02
250W A 1 LADO	¢1.83
175W A 2 LADOS	¢1.75
175 W A 1 LADO	¢1.28
SECTOR HABITACIONAL	
ASEO	
RANGOS	POR METRO CUADRADO AL MES
0-50M2	¢0.08 Ctv.
50.1-75M2	¢0.10 Ctv.
75.1-100M2	¢0.12 Ctv.
100.1-150M2	¢0.15 Ctv.
150.1 EN ADELANTE	¢0.20 Ctv.
SECTOR EMPRESARIAL	
ALUMBRADO PUBLICO	
TIPO DE LAMPARAS	TARIFA POR METRO LINEAL AL MES
400W A 2 LADOS	¢10.59
400W A 1 LADO	¢10.03
250W A 2 LADOS	¢8.00
250W A 1 LADO	¢6.07
175W A 2 LADOS	¢4.68
175 W A 1 LADO	¢4.23
ASEO	
RANGOS	POR METRO CUADRADO AL MES
CUALQUIER METRAJE	¢0.24 Ctv.

ALCALDIA MUNICIPAL DE SOYAPANGO
DETALLE DE DESECHOS SOLIDOS

SECTOR HABITACIONAL	
RANGOS	TARIFA AL MES
DE 0 A 49 KW/HORA	¢5.00
DE 50 A 99 KW/HORA	¢12.00
DE 100 A 149 KW/HORA	¢20.00
DE 150 A 199 KW/HORA	¢25.00
DE 200 A 249 KW/HORA	¢35.00
DE 250 A 299 KW/HORA	¢40.00
DE 300KW/HORA EN ADELANTE	¢60.00
SECTOR INDUSTRIAL, COMERCIAL E INSTITUCIONAL	
RANGOS	TARIFA AL MES
DE 0 A 199 KW/HORA	¢30.00
DE 200 A 349 KW/HORA	¢50.00
DE 400 A 599 KW/HORA	¢70.00
DE 600 A 799 KW/HORA	¢100.00
DE 800 A 999 KW/HORA	¢150.00
DE 1000 A 299 KW/HORA	¢300.00

SECTOR DE LA GRAN EMPRESA
SE COBRARA POR MEDIO DE RECIBOS EMITIDOS POR LA MUNICIPALIDAD DE SOYAPANGO, EL COSTO SE DETERMINARA EN BASE AL PESO DE LOS DESECHOS PUESTO EN EL RELLENO SANITARIO, YA SEAN RECOLECTADOS POR LA MUNICIPALIDAD O NO, A RAZON DE ¢225.00 POR CADA TONELADA LARGA (2,200 LIBRAS) O FRACCION DE ESTA.

Según Diario Oficial publicado el miércoles 18 de agosto de 1999. Tomo 344

SECTOR HABITACIONAL	
TIPO DE CALLE (PAVIMENTO)	TARIFA POR M ²
PAVIMENTACION ASFALTICA	¢0.11 Ctv.
PAVIMENTACION DE CONCRETO	¢0.11 Ctv.
ADOQUINADA	¢0.08 Ctv.
EMPEDRADO FRAGUADO	¢0.04 Ctv.
PREDIO VALDIO	TARIFA POR M2 AL MES
INMUEBLES ABANDONADOS CON O SIN CONSTRUCCION NO ESPECIFICADO	¢0.04 Ctv.