

UNIVERSIDAD CATÓLICA DE SANTA MARIA

ESCUELA DE POST GRADO

MAESTRÍA EN DERECHO CONSTITUCIONAL



**“TRATAMIENTO DEL SISTEMA TRIBUTARIO
EN LAS CONSTITUCIONES POLÍTICAS DEL PERÚ
EN EL PERÍODO REPUBLICANO 1823 A 1993”**

**Tesis presentada para optar el grado
académico de Magíster en Derecho
Constitucional, por la bachiller:**

SILDA VALDEZ VELAZCO

AREQUIPA – PERU

2009

DEDICATORIA

A los investigadores.

A mi familia, apoyo incondicional de mis logros.

A Daniela Sofía, fuerza y sabiduría que impulsó esta investigación.



EPÍGRAFE

**“El derecho y del deber son como palmeras: No dan frutos
si no crecen uno al lado del otro.”**

Félicité de Lamennais (1782-1854)

Escritor religiosos francés



ÍNDICE GENERAL

DEDICATORIA	II
EPÍGRAFE	III
ÍNDICE GENERAL	IV
RESUMEN	VII
INTRODUCCIÓN	XII

CAPITULO I

LAS CONSTITUCIONES

1.- Definición	1
2.- Características	4
3.- Estructura	5
4.- Principios	6
4.1.- Principio de Supremacía Constitucional	8
4.2.- Principio de Jerarquía Normativa	10
4.3.- Principio de Competencia	10

CAPITULO I

LOS SISTEMAS TRIBUTARIOS

1.- DEFINICIONES	11
1.1.- Sistema	11
1.2.- Tributo	11
1.3.- Sistema Tributario	14
1.4.- Potestad Tributaria	17
2.- CLASIFICACIÓN DE LOS SISTEMAS TRIBUTARIOS	17
2.1.- Sistemas Tributarios Racionales y Sistemas Tributarios Históricos	18
2.2.- Sistema Tributario de impuesto único y Sistema	

Tributario de impuestos múltiples	19
3.- PRINCIPIOS, DERECHOS Y OBLIGACIONES DEL SISTEMA TRIBUTARIO	21
3.1.- Principios del Sistema Tributario	22
3.1.1.- Principio de Legalidad - Principio de Reserva de la Ley	23
3.1.2.- Principio de Igualdad	25
3.1.3.- Principio de No Confiscatoriedad	28
3.1.4.- Principio de Equidad	31
3.1.5.- Principio de Proporcionalidad y Progresividad	32
3.1.6.- Principio de Capacidad Contributiva	33
3.1.7.- Principio de Generalidad	36
3.1.8.- Principio de Irretroactividad	36
3.2.- Derechos y Obligaciones en el Sistema Tributario	38
4.- NORMAS ORGÁNICAS DEL SISTEMA TRIBUTARIO	40
4.1.- Normas del Poder Ejecutivo	41
4.2.- Normas del Poder Legislativo	42
4.3.- Normas del Poder Judicial	42
4.4.- Normas referidas a otros entes	43
<u>CAPITULO III</u>	
<u>EL SISTEMA TRIBUTARIO EN LAS CONSTITUCIONES POLÍTICAS DEL PERÚ EN EL PERIODO REPUBLICANO 1823 A 1993</u>	44
1.- EL SISTEMA TRIBUTARIO EN LAS CONSTITUCIONES POLITICAS DEL PERU.-	46
1.1.- Constitución Política de la República Peruana de 1823	46
1.2.- Constitución Política del Perú de 1826	52
1.3.- Constitución Política de la República Peruana de 1828	55
1.4.- Constitución Política de la República Peruana de 1834	60
1.5.- Constitución Política de la Confederación	

Perú-Boliviana 1837	64
1.6.- Constitución Política del Perú de 1839	66
1.7.- Constitución Política de la República Peruana de 1856	69
1.8.- Constitución Política del Perú de 1860	74
1.9.- Constitución Política del Perú de 1867	78
1.10.- Constitución Política para la República Peruana de 1920	82
1.11- Constitución Política del Perú de 1933	87
1.12.- Constitución Política del Perú de 1979	95
1.13.- Constitución Política del Perú de 1993	105
2.- PRINCIPIOS, DERECHOS Y OBLIGACIONES DEL SISTEMA TRIBUTARIO EN LAS CONSTITUCIONES POLÍTICAS DEL PERÚ – SEMEJANZAS Y DIFERENCIAS	115
2.1.- Principios del Sistema Tributario en las Constituciones Políticas del Perú	116
2.1.1.- Principio de Legalidad - Principio de Reserva de la Ley	117
2.1.2.- Principio de Igualdad	125
2.1.3.- Principio de No Confiscatoriedad	127
2.1.4.- Principio de Equidad	131
2.1.5.- Principio de Proporcionalidad y Progresividad	131
2.1.6.- Principio de Capacidad Contributiva	133
2.1.7.- Principio de Generalidad	135
2.1.8.- Principio de Irretroactividad	139
2.2.- Derechos y Obligaciones del Sistema Tributario en las Constituciones Políticas del Perú	140
2.2.1.- No prisión por deudas	140
2.2.2.- Al respecto a la propiedad	141
2.2.3.- Derecho a Gozar de Benéficos y Exoneraciones	142
2.2.4.- Favorecimiento de la Educación	143
2.2.5.- Reserva Tributaria	145
2.2.6.- Deber u obligación de contribuir	145

2.2.6.- Obligación de Permitir la Fiscalización	148
3.- NORMAS ORGÁNICAS DEL SISTEMA TRIBUTARIO EN LAS CONSTITUCIONES POLÍTICAS DEL PERÚ - SEMEJANZAS Y DIFERENCIAS	149
3.1.- Normas del Poder Legislativo	149
3.2.- Normas del Poder Ejecutivo	159
3.3.- Normas del Poder Judicial	168
3.4.- Normas referidas a otros entes	169
CONCLUSIONES	179
PROPUESTAS	180
BIBLIOGRAFÍA, HEMEROGRAFIA E INFORMATIGRAFIA	181
ANEXOS	186



RESUMEN

El determinar como ha evolucionado el tratamiento del Sistema Tributario en las Constituciones Políticas del Perú en el período Republicano y establecer sus características fue el objetivo de la presente investigación.

Así se estableció, que una constitución viene a ser aquel cuerpo normativo que contiene normas fundamentales, las mismas que están referidas a los derechos esenciales de los seres humanos, el ordenamiento jurídico, político, social y económico de Estado, la forma como se estructura y funciona el poder, y los mecanismos fundamentales para el aseguramiento de su plena vigencia.

El Sistema Tributario es el conjunto de normas, procedimientos y demás recursos de diversa índole, que tiene por objetivo el asegurar el cobro oportuno y eficiente de los tributos, que en conjunto forman la estructura tributaria de un país. La clasificación más importante los divide en sistemas tributarios de impuesto único y sistemas tributarios de impuestos múltiples.

De esta manera tomamos como premisa que las normas fundamentales del Sistema Tributario de un país deberían estar necesariamente plasmadas en su Constitución.

Luego del análisis realizado a las trece Constituciones que han estado vigentes en nuestro período republicano, se pudo determinar que el tratamiento de las categorías jurídicas que se consagraron en los textos constitucionales, se puede notar que muchas de ellas evolucionaron para bien, así la Potestad Tributaria del Estado, se ve limitada por los principios constitucionales tributarios como son: no confiscatoriedad (el cual de un antecedente penal, llegó a consagrarse como un principio tributario esencial), el principio de legalidad y reserva de la ley, equidad, igualdad, generalidad, progresividad,

proporcionalidad, irretroactividad y capacidad contributiva (no recogido en la Constitución de 1993). De manera similar entre los derechos y obligaciones se tiene la obligación de contribuir, la obligación de permitir la fiscalización, el derecho a la no prisión por deudas, respecto a la propiedad, a gozar de beneficios y exoneraciones, favorecimiento de la educación y reserva tributaria.

Además el sistema tributario viene a estar estructurado por normas orgánicas respecto al poder legislativo, poder ejecutivo, poder judicial y referidas a otros entes. Así en este aspecto estructural, también se observó que en general, las trece constituciones consagraron de manera expresa o tácita, la facultad del Poder Legislativo de imponer contribuciones y la facultad del Poder Ejecutivo de administrarlas.

Asimismo en cuanto a la descentralización tributaria, si bien desde la primera Constitución de 1823 se estableció las primeras señales descentralistas, no es si no hasta la Constitución de 1933 que se atribuyeron facultades de creación y supresión de tributos para los Gobiernos Regionales y recién en la Constitución de 1979, además, para los Gobiernos Locales, estableciendo tributos específicos como parte de las rentas que podían administrar.

Finalmente, las conclusiones, sugerencias y principalmente las propuestas pueden ilustrar en forma mas detallada y menos corta, como fueron evolucionando nuestras constituciones en cuanto al tratamiento del sistema tributario se refiere.

SUMMARY

To determine how the treatment of the Tributary System in the Political Constitutions of Peru in the Republican period has evolved and establishing its characteristics were the objective of the present investigation.

Thus one settled down, that a constitution comes to be that normative body that contains fundamental norms, the same ones that they are referred the essential rights of the human beings, legal, political, social and economic the ordering of State, the form as structure and works the fundamental power, and mechanisms for the securing of its total use.

The Tributary System is the set of norms, procedures and other resources of diverse nature, that has by objective assuring the opportune and efficient collection the tributes, that altogether form the tributary structure of a country. The important classification but divides in tributary systems of unique tax and tributary systems to them of multiple taxes.

This way we took like premise that the fundamental norms of the Tributary System of a country would have to be necessarily shaped in their Constitution.

After the analysis made to the thirteen Constitutions that are been effective in our republican period, it was possible to be determined that the positive characteristics of the Tributary System that in general terms can be appreciated of their text are the following ones: flexibility, propensity to the fairness, legality of the system, but, also exist characteristic refusals, like are that the system is not oriented to the economic promotion, is complex, and the norms are little clear.

As far as the treatment of the legal categories that were devoted in constitutional texts, it is possible to be noticed that many of them evolved for good, therefore the Tributary Power of the State, is limited by the following principles:

nonconfiscatoried (which of a criminal record, got to devote itself like an essential tributary principle), the principle of legality, equality, respect to the fundamental rights, and taxpaying capacity (not gathered in the Constitution of 1993). Of similar way the principle of obligation to contribute either was not gathered in the Constitution of 1993 but in many of constitutional texts previous to this.

In the structural aspect, also it was observed that in general, the thirteen constitutions consecrated of way it express or tacit, the faculty of the Legislative Power to impose contributions and the faculty of the Executive authority to administer them.

Also as far as the tributary decentralization, although from the first Constitution of 1823 one settled down the first descentralistas signals, it is not if not until the Constitution of 1933 which to faculties of creation and suppression of tributes for the Regional Governments and just in the Constitution of 1979 were attributed, in addition, for the Local Governments, establishing specific tributes like part of the rents that could administer.

Finally, the conclusions, suggestions and mainly the proposals can illustrate in form but detailed and less it cuts, as our constitutions as far as the treatment of the tributary system were evolving talks about.

INTRODUCCIÓN

El Tratamiento del Sistema Tributario en las Constituciones Políticas del Perú en el Periodo Republicano, implica dos aspectos importantes, el primero el Sistema Tributario, el cual debe ser entendido como aquel conjunto ordenado, armonizado de normas, categorías y demás instituciones, que tienen como objetivo el cumplimiento de la prestación tributaria; es por ello que cuando se habla de Sistema Tributario se debe tener la idea de unidad de todos sus elementos conformantes, entre los que se encuentran normas, entre las que a su vez, se tienen las normas constitucionales, es allí donde se toma en cuenta el segundo aspecto el cual es el aspecto Constitucional del tratamiento del Sistema Tributario, el cual es de vital importancia debido a que será la Constitución de un Estado la que recoja las normas esenciales sobre las cuales se desarrollarán el resto del ordenamiento jurídico del país, es por ello que el estudio de las Normas Constitucionales que se refieren al Sistema Tributario merecen un estudio y análisis adecuado, el cual resulta fundamental para su correcta interpretación y aplicación.

En consideración a ello se fijó como objetivos el establecer cuales son los principios, derechos y obligaciones del sistema tributario en las Constituciones Políticas del Perú, el establecer cuales son las normas orgánicas del Sistema Tributario en las Constituciones Políticas del Perú y determinar cuáles son las diferencias entre los principios, derechos, obligaciones y normas orgánicas del sistema tributario en las Constituciones Políticas del Perú.

En mérito a ello se ha logrado determinar que los Principios del Sistema Tributario consagrados en nuestros textos constitucionales en el periodo republicano de 1823 a 1993 son los siguientes: Legalidad, Reserva de la Ley, Igualdad, No confiscatoriedad, Equidad, Proporcionalidad, Progresividad,

Capacidad Contributiva y Generalidad, asimismo los derechos y obligaciones que fueron recogidos son Obligación de contribuir, Obligación de permitir la fiscalización, Derecho a la Reserva Tributaria, Derecho a la No prisión por deudas, Derecho a gozar de beneficios y exoneraciones, Contribuciones respecto a la Propiedad y Derecho al Favorecimiento de la Educación, en cuanto a las normas orgánicas se ha establecido que los textos constitucionales contienen normas relativas del Poder Legislativo, normas relativas del Poder Judicial, normas relativas del Poder Ejecutivo y normas referidas a otros entes u organismos y finalmente se ha establecido que las Constituciones del siglo XIX consagran menos normas tributarias que las normas de las Constituciones del siglo XX, las cuales han evolucionado para mejor.

Para su mejor apreciación, el presente informe de investigación fue dividido en tres capítulos. El primer capítulo trata acerca de las Constituciones, se estudiaron las diferentes definiciones para concluir en una definición propia, asimismo se estableció sus características, estructura, principios, y esencialmente desarrolla los aspectos históricos y sociales de las Constituciones Políticas del Perú. El segundo capítulo trata sobre los Sistemas Tributarios, definiciones, clasificación, evolución histórica y características. Con esta base, se desarrolló el tercer capítulo, el cual tiene a su vez dos partes la primera referida a un análisis vertical, constitución por constitución del contenido de sus normas referidas al Sistema Tributario, y la segunda un análisis horizontal de como ha evolucionado el Sistema Tributario en las Constituciones Políticas del Perú en el Período Republicano, en cuanto a sus principios, derechos y obligaciones, y normas orgánicas.

Finalmente, el análisis realizado respecto de los textos constitucionales, nos permitió llegar a elaborar conclusiones que corroboraron la hipótesis, así como a elaborar propuestas que esperamos pudieran ser tomadas en cuenta. Asimismo, para un mejor análisis y para tener una visión panorámica del

estudio realizado para la elaboración del presente informe se elaboraron cuatro cuadros que muestran la forma como fueron evolucionando los textos constitucionales, en cuanto al tratamiento del sistema tributario se refiere, con una breve descripción de los mismos al final de ellos.



TRATAMIENTO DEL SISTEMA TRIBUTARIO EN LAS CONSTITUCIONES POLÍTICAS DEL PERÚ EN EL PERIODO REPUBLICANO

CAPITULO I

LAS CONSTITUCIONES

1.- DEFINICIÓN.-

La palabra constitución encierra múltiples significados¹, para efectos de la presente investigación se toma el que encierra un aspecto jurídico y dentro de éste, al que se refiere a la norma fundamental de un Estado.

Según Guillermo Cabanellas de Torres la Constitución es el “Acto o decreto fundamental en que están determinados los derechos de una nación, la forma de su gobierno y la organización de los poderes públicos de que éste se compone”.²

Por otro lado, para Francisco Carruitero Lecca, la Constitución es “Ley fundamental de la organización de un Estado. En sentido formal, es el Código Político en que el pueblo, por medio de sus representantes, por él libremente

¹ DICCIONARIO ENCICLOPÉDICO ILUSTRADO SOPENA. Editorial Ramón Sopena S.A. T.I. Barcelona. 1971. Pág. 897. Se define la palabra Constitución de la siguiente forma: Acción de constituir. Esencia y calidades constitutivas de una cosa. Ley fundamental de la organización de un Estado. Sistema de gobierno de una nación o Estado. Régimen, regla, organización, estatuto de una colectividad. Estado y circunstancias en que algunos reinos, cuerpos o familias se hallan actualmente. Naturaleza, complexión, temperamento de un organismo. En el derecho romano, ley que establece el príncipe.

² CABANELLAS DE TORRES, Guillermo. Diccionario Jurídico Elemental. Editorial Heliasta S.R.L. 1era. Ed. 5ta. Reimp. Buenos Aires. 1982. Pág. 67. Además este autor también asigna los siguientes significados a la palabra Constitución: Acción o efecto de constituir. Formación o establecimiento de una cosa o derecho. Ordenamiento, disposición. Esta voz pertenece de modo especial al derecho político, donde significa la forma o sistema de gobierno que tiene adoptado cada Estado. Cada una de las ordenanzas o estatutos con que se gobierna algún cuerpo o comunidad. En el Derecho Romano, la ley que establecía el príncipe, ya fuese por carta, edicto, decreto, rescripto y orden. Mandato o resolución solemne del Sumo Pontífice. Conjunto de los caracteres biológicos de un individuo que integran un elemento de predisposiciones delictivas.

elegidos, fija por escrito los principios fundamentales de su organización y, especialmente a las libertades políticas del pueblo.”³

A decir de Marcial Rubio “La Constitución puede ser definida como aquella norma legal que declara los derechos mas importantes de las personas y que organiza el poder del Estado señalando quienes lo ejercen y con cuales atribuciones. Por ello es la norma legal suprema del Estado, lo que quiere decir que ninguna otra norma se le puede oponer...”⁴

Para Enrique Bernalles Ballesteros “Una constitución es un acuerdo político entre los ciudadanos destinado a asegurar el predominio de una norma fundamental en la vida nacional.”⁵

Para Karl Loewenstein⁶ “... sin consenso como regla esencial de todo proceso constituyente no hay unificación de lo diverso. Una constitución es una forma de ponerse de acuerdo sobre lo esencial del Derecho. El consenso significa garantía de convivencia social, así un texto legitimado por una mayoría compacta establece las reglas básicas de comportamiento social e institucional, asimismo valida el funcionamiento de las instituciones y de la democracia generando un clima de confianza entre los ciudadanos y de éstos con las instituciones.”

Desde un punto de vista personal, considero que el consenso de todo el pueblo como titular del poder constituyente, no fue en sus orígenes, necesario para legitimar una constitución, ya que los que creaban las constituciones muchas veces no eran legítimamente elegidos por el pueblo, así, lo que legitimaba y hasta ahora legitima a una constitución es el voluntario acatamiento de sus normas, no solamente el consenso (de unos pocos) para su creación.

³ CARRUITERO LECCA, Francisco y otros. T. II. Código Procesal Constitucional. Ediciones Jurídicas. 1era. Ed. Lima. 2004. Pag. 1089.

⁴ RUBIO CORREA, Marcial. Para Conocer la Constitución de 1993. Fondo Editorial de la Pontificia Universidad Católica del Perú. 1era. Ed. Lima. 1999. Pag. 13.

⁵ BERNALES BALLESTEROS, Enrique. Para que la Constitución Viva. Editorial San Marcos. 1era. Ed. Lima. 2004. Pág. 93.

⁶ LOEWENSTEIN, Karl. Teoría de la Constitución. Editorial Ariel. Barcelona. 1976. Pág. 55.

Para Victor Julio Ortecho Villena,⁷ “... desde un punto de vista formal, podemos entender como Constitución, un cuerpo de normas jurídicas básicas y fundamentales que contienen los derechos esenciales de las personas y que precisan y determinan la organización del Estado.”. “Este conjunto de normas y principios fundantes, tanto de tipo dogmático como de tipo orgánico, constituyen base, cimiento y columnas maestras del resto del ordenamiento o edificio jurídico de un país”.

Para Alberto Trueba Urbina, “... la Constitución tiene que definirse como norma que asegure los derechos individuales, así como la organización del Estado, y como estatuto social protector y redentor de los económicamente débiles en función de realizar el bienestar colectivo.”⁸

Por otro lado, Raúl Ferrero Rebagliati, afirma que “la Constitución es la norma fundamental, de la que desciende por grados el resto del ordenamiento jurídico. Puede ser definida como el conjunto de reglas que organizan los poderes públicos y aseguran el ejercicio de los derechos políticos y civiles.”⁹

Para Víctor Valladolid Zeta, en un sentido jurídico formal, “... la Constitución será la norma que organice el Estado, reconociendo un orden de libertades de carácter individual y definiendo una estructura de los poderes del Estado que salvaguarden esos derechos”¹⁰.

La constitución es o representa la norma jurídica fundamental, la primera de las expresiones normativas que tiene un país.

⁷ ORTECHO VILLENA, Victor Julio. Jurisdicción y Procesos Constitucionales. Editorial Rodhas. 6ta. Ed. Lima. 2002. Pág. 17.

⁸ Citado por ORTECHO VILLENA, Victor Julio. Jurisdicción y Procesos Constitucionales. Editorial Rodhas. 6ta. Ed. Lima. 2002. Págs. 18 y 19.

⁹ FERRERO REBAGLIATI, Raúl. Ciencia Política, Teoría del Estado y Derecho Constitucional. Studium. Lima. 1975. Pág. 231.

¹⁰ VALLADOLID ZETA, Víctor, Introducción al Derecho Constitucional, Editora Jurídica Grijley, 1era. Ed, Lima, 2007. Pág. 71.

Personalmente considero que la Constitución viene a ser aquel cuerpo normativo que contiene las normas fundamentales de un Estado, las mismas que están referidas a: los derechos y obligaciones esenciales de los sujetos de derecho; el ordenamiento jurídico, político, social y económico de Estado; la forma como se estructura y funciona el poder; y, los mecanismos esenciales para el aseguramiento de su plena vigencia.

Un concepto muy importante que resulta necesario tomar en cuenta para el desarrollo de la presente investigación es el referido a la constitucionalidad, la cual la podemos entenderla como la plena vigencia de una Constitución en un determinado Estado. Según Guillermo Cabanellas de Torres, “Viene a ser la Conformidad o compatibilidad de una ley común con respecto a la constitución del Estado.”¹¹ El término constitucionalidad expresa la conformidad de una determinada norma jurídica o acto jurídico con la Constitución, el cual es la base de todo Estado Constitucional de Derecho. Recordemos que un Estado de Derecho es aquel en el que se respetan y cumplen las normas y un Estado Constitucional de Derecho es aquel en el que se respetan y cumplen las normas de conformidad con la Constitución.

2.- **CARACTERÍSTICAS**

Una Constitución tiene las siguientes características:

- Es un conjunto de normas jurídicas fundamentales, base de todo el ordenamiento jurídico de un Estado.
- En cuanto a su origen, difiere de otras normas, debido a que proviene del poder constituyente (no de los poderes constituidos u ordinarios).
- Principal expresión del derecho de un Estado.
- Contiene normas que limitan el poder absoluto.

¹¹ CABANELLAS DE TORRES, Guillermo. Diccionario Jurídico Elemental. Editorial Heliasta S.R.L. 1era. Ed. 5ta. Reimp. Buenos Aires. 1982. Pág. 67.

- Contiene normas que representan un límite formal a la producción y aplicación legislativa y al actuar de sus destinatarios.
- Contiene normas que establecen los derechos y obligaciones fundamentales de los sujetos de derechos.
- Contiene normas fundamentales sobre el ordenamiento jurídico, político, social y económico de Estado así como la forma como se estructura y funciona el poder.
- Contiene normas que establecen los valores que prevalecen en una sociedad.
- Se presenta en países democráticos.
- Revestida de solemnidad y convencionalismo.
- Vincula a los detentados del poder estatal y a los destinatarios del mismo
- Sus normas son de orden público.
- Contiene mecanismos para asegurar su plena vigencia.
- Su plena vigencia se asegura con el acatamiento voluntario de todos los ciudadanos a las normas que ella contiene.

3.- **ESTRUCTURA**

Doctrinariamente, se ha establecido que las constituciones conllevan dentro de su contenido dos partes esenciales como son:

- Parte dogmática de la Constitución.
- Parte orgánica de la Constitución.

La parte dogmática, “que contiene las declaraciones de derechos y libertades de los ciudadanos, y los valores y principios donde se sustenta la constitución”¹². Esta parte vienen a ser donde se consagran los derechos y deberes fundamentales de los sujetos de derecho.

¹² VALLADOLID ZETA, Víctor, Introducción al Derecho Constitucional, Editora Jurídica Grijley, 1era. Ed, Lima, 2007. Pág. 95

La Parte orgánica, “regula la composición, fines y funciones de los órganos de la comunidad.”¹³, Esta parte de la Constitución regula la estructura del Estado, la descripción básica de sus órganos así como sus funciones y atribuciones, también se refiere a la forma como el poder se equilibra, y que mecanismos se tienen para garantizar su vigencia.

4.- **PRINCIPIOS**

Guillermo Cabanellas define a los principios como “Primer instante del ser, de la existencia, de la vida. Razón fundamento, origen. Fundamentos o rudimentos de una ciencia o arte. Máxima, norma, guía.”¹⁴

Guillermo Navarro Vásquez sostiene que “Los principios generales del derecho son criterios fundamentales informadores de nuestra legislación, que se deducen de las disposiciones del derecho positivo y de los elementos sociales éticos y aún históricos en que las normas tienen su origen, esto es, las normas de cultura.”¹⁵

José Osvaldo Casás citando a Guillermo J. Yacobucci “.. Aquello de lo que se derivan las cosas y resulta ser su constitutivo principal.”¹⁶ Asimismo citando a Manuel Atienza y Juan Ruiz Manero “también abordaron – valiéndose de ejemplos del derecho positivo español- los diversos sentidos que cabe asignar a la expresión *principios* jurídicos, desgranando los siguientes alcances: 1) norma muy general, entendiendo por tal la que regula un caso cuyas propiedades relevantes son muy generales, tal como la que estipula que las obligaciones que nacen de los contratos tienen fuerza de ley entre las partes; 2) norma redactada en términos particularmente vagos, como aquella de la que resulta que la ley no ampara el abuso del derecho o el ejercicio antisocial del mismo; 3) norma programática o

¹³ VALLADOLID ZETA, Víctor, Introducción al Derecho Constitucional, Editora Jurídica Grijley, 1era. Ed, Lima, 2007. Pág. 95.

¹⁴ CABANELLAS DE TORRES, Guillermo, Diccionario Jurídico Elemental, Editorial Heliasta S.R.L, 1era. Ed. 5ta. Reimp, Buenos Aires, 1982. Pág. 247.

¹⁵ NAVARRO VASQUEZ, Guillermo y MARCONE, Rafael, Diccionario Enciclopédico Tributario, Marcone Editores, 1era. Ed., Lima, 2002. Pág. 581.

¹⁶ CASÁS, Jose Osvaldo en ASOCIACIÓN ARGENTINA DE ESTUDIOS FISCALES, Tratado de Tributación. T.I. Derecho Tributario. Editorial Astrea de Alfredo y Ricardo Depalma . 1era. Ed. Buenos Aires. 2003. Pág. 219.

directriz, que estipula la obligación de perseguir determinados fines, como el precepto constitucional que pone a cargo de los poderes públicos garantizar la defensa de los consumidores y usuarios, protegiendo, mediante procedimientos eficaces, la seguridad, la salud y los legítimos intereses económicos; 4) norma que expresa los valores superiores de un ordenamiento jurídico, como el de la igualdad ante la ley, sin que pueda prevalecer discriminación alguna por razón de nacimiento, raza, sexo, religión, opinión o cualquier otra condición o circunstancia personal o social; 5) norma dirigida a los órganos de aplicación del derecho, como aquella que dispone que las leyes penales, las excepcionales y las de ámbito temporal no se aplicarán a supuestos ni en momentos distintos a los comprendidos expresamente en ellas, y 6) *regula iuris*, esto es, enunciado o máxima de la ciencia jurídica de un considerable grado de generalidad, que permite la sistematización del ordenamiento jurídico o de un sector de él, esté o no incorporado al derecho positivo, como el principio de jerarquía normativa, o el que predica que no es dable presuponer la imprevisión, irrazonabilidad o irracionalidad del legislador.”¹⁷

Entonces podemos afirmar que los principios son aquellas normas generales, redactadas en términos particularmente vagos, programáticas o directrices que estipulan la obligación de perseguir determinados fines, que expresan los valores superiores de un ordenamiento jurídico, dirigidas a los órganos de aplicación del derecho, y enunciados o máximas de la ciencia jurídica.

La jurisprudencia del Tribunal Constitucional Peruano, ha determinado como principios constitucionales generales los siguientes: Democracia Representativa, Pluralismo, Principio de Proporcionalidad, Principio de Razonabilidad, Principio Democrático, Principio político de soberanía popular, Principio jurídico de Supremacía Constitucional, Principio de Jerarquía Normativa y Principio de Competencia.

¹⁷ CASÁS, Jose Osvaldo en ASOCIACIÓN ARGENTINA DE ESTUDIOS FISCALES, Tratado de Tributación. T.I. Derecho Tributario. Editorial Astrea de Alfredo y Ricardo Depalma . 1era. Ed. Buenos Aires. 2003. Pág. 222.

Para efectos de la presente investigación, cabe adentrarnos en el estudio de los tres últimos.

4.1.- **Principio de Supremacía Constitucional**

A decir de José A. Rivera Santibáñez, “El principio de supremacía constitucional significa que el orden jurídico y político del Estado está estructurado sobre la base del imperio de la Constitución que obliga por igual a todos, gobernantes y gobernados. Dentro del orden jurídico la Constitución ocupa el primer lugar, constituyéndose en la fuente y fundamento de toda otra norma jurídica, por lo que toda ley, decreto o resolución debe subordinarse a ella y no puede contrariarla. En el orden político se constituye en la fuente de legitimación del poder político, pues lleva implícita toda una filosofía que sirve de orientación no sólo a los gobernantes sino también a los gobernados.”¹⁸

Por este principio según Marcial Rubio Correa, se tiene que “La Constitución contiene normas que no pueden ser contradichas ni desnaturalizadas por ninguna otra norma del sistema legislativo (ni por ningún otro pronunciamiento jurídico dentro del Estado).”... “Las normas constitucionales tienen primacía por sobre cualquier otra norma del sistema y que, en caso de que cualquiera otra norma se oponga de alguna manera a la norma constitucional, se aplicará la norma constitucional, sobre ella”.¹⁹

La razón de ser del principio de Supremacía Constitucional radica en que la Constitución tiene un origen especial, distinto a otras normas, ya que ésta proviene del poder constituyente (cuya titularidad la detenta el pueblo).

¹⁸ RIVERA SANTIBÁÑEZ, José y otros. Derecho Procesal Constitucional. Jurista Editores. 1era. Ed. Lima 2003. Pág. 19.

¹⁹ RUBIO CORREA, Marcial. El Sistema Jurídico. Introducción al Derecho. 2da. Ed. Fondo Editorial de la Pontificia Universidad Católica del Perú. Lima. 1985. Pág. 128.

Para la plena vigencia del principio de Supremacía Constitucional, se han creado diversas formas de control (políticos, legislativos y jurisdiccionales)²⁰. En nuestro país se tiene dos formas de control de la constitucionalidad: el control difuso (que lo realiza el Poder Judicial), y el control concentrado (que lo realiza el Tribunal Constitucional). Este control de la constitucionalidad de las leyes (y demás normas de rango inferior) podemos definirlo como un conjunto de mecanismos, destinado a que se respete la Constitución, y que las normas de jerarquía inferior no sean incompatibles con la norma constitucional, y a decir de Michel Fromont²¹, también se encuentran incursos los actos de ejecución (tanto administrativos como judiciales) de la aplicación de estas normas de inferior jerarquía.

Para José A. Rivera Santibáñez, "... la Constitución debe y tiene que prever mecanismos e instituciones que garanticen su cumplimiento. De contrario, quedaría en una mera declaración formal, debido a que siempre existirá un gobernante, una autoridad pública o un órgano de poder que incumpla con el principio de supremacía constitucional..."²². Así vemos que el sistema de control jurisdiccional es aquel en el cual la labor de control de la constitucionalidad de las normas está encargado a un organismo jurisdiccional, el cual está dotado de jurisdicción y es competente para ejercer el control por medio de la aplicación de procedimientos especialmente previstos para tal fin.

La Jurisdicción constitucional es el poder-deber del Estado, encargado de impartir justicia en materia constitucional a fin de garantizar el pleno respeto a la Constitución. Algunos autores lo toman como sinónimo de Justicia

²⁰ Consideramos que puede existir otro tipo de controles fuera del ámbito jurisdiccional, como es el control social, por ejemplo.

²¹ FROMONT Michel, "El Control de la constitucionalidad ejercido por las jurisdicciones ordinarias francesas" Portal de Información y Opinión Legal de la Pontificia Universidad Católica del Perú. Página Web: http://dike.pucp.edu.pe/ver_pdf.php?area=con&id=11 Ingresado el 24-01-2008.

²² RIVERA SANTIBÁÑEZ, Jose y otros. Derecho Procesal Constitucional. Jurista Editores. 1era. Ed. Lima 2003. Pág. 23.

Constitucional. A nuestro entender, la diferencia entre Justicia Constitucional y Jurisdicción Constitucional viene a ser de fin a medio, la Jurisdicción Constitucional permitirá, o servirá de medio, para alcanzar la Justicia Constitucional.

4.2.- **Principio de Jerarquía Normativa**

El principio de Supremacía Constitucional se relaciona cercanamente con el principio de Jerarquía Normativa, el cual consiste en que la estructura jurídica de un Estado se basa en criterios de niveles jerárquicos que se establecen en función de sus órganos emisores, su importancia y funcionalidad. Así se va formando la pirámide de normas jurídicas, en la que el primer lugar o la cima es ocupada por la Constitución como principio y fundamento de las demás normas del ordenamiento jurídico.

4.3.- **Principio de Competencia**

Según Marcial Rubio Correa, “El principio de competencia señala que el decreto o resolución valido para normar un aspecto determinado de la realidad, es el que emana de la autoridad o funcionario que ha recibido la atribución de resolverlo. Así, si una ley establece que el Ministro de Pesquería es el funcionario que debe señalar los períodos de veda para la captura de determinadas especies marinas, la norma válida para establecer dicha veda será la Resolución Ministerial correspondiente y no resolución directoral, sub directoral, ni aún una resolución suprema o un decreto supremo.”²³

²³ RUBIO CORREA, Marcial. El Sistema Jurídico. Introducción al Derecho. 2da. Ed. Fondo Editorial de la Pontificia Universidad Católica del Perú. Lima. 1985. Pág. 143.

CAPITULO II

LOS SISTEMAS TRIBUTARIOS

1.- DEFINICIONES.-

1.1.- Sistema.-

Conjunto de reglas o principios enlazados entre si, formando un cuerpo de doctrina. Conjunto de cosas que ordenadamente contribuyen a determinado objeto.²⁴

Conjunto de procesos o elementos interrelacionados con un medio para formar una totalidad encauzada hacia un objetivo común. Un sistema (lat. *systema*) es un conjunto de elementos relacionados y autocontenido. El concepto tiene dos usos muy diferenciados, que se refieren respectivamente a los sistemas de conceptos y a los objetos reales más o menos complejos y dotados de organización.²⁵

Según Guillermo Navarro Vásquez, por sistema se entiende al “Conjunto de reglas o principios sobre una materia, enlazados entre si. Conjunto de cosas que, ordenadamente relacionadas entre si, contribuyen a determinado objeto. Técnica. Doctrina.”²⁶

1.2.- Tributo.-

Para Dino Jarach, el tributo es un “... recurso... que el Estado obtiene mediante el ejercicio de su poder de imperio o sea por leyes que crean

²⁴ DICCIONARIO ENCICLOPÉDICO ILUSTRADO SOPENA. Editorial Ramón Sopena S.A. T.I. Barcelona. 1971. Pág. 3320.

²⁵ DICCIONARIO DE LA LENGUA ESPAÑOLA. Q.W. Editores. T. XVII. Lima. 2005. Pág. 1408.

²⁶ NAVARRO VASQUEZ, Guillermo y MARCONE, Rafael, Diccionario Enciclopédico Tributario, Marccone Editores, 1era. Ed., T 2, Lima, 2002. Pág. 671.

obligaciones a cargo de sujetos –individuos y entidades- en la forma y cuantía que dichas leyes establezcan.”²⁷

Según Angel Shindel, “En la doctrina existe relativa uniformidad en el sentido de considerar que tributo, desde el punto de vista jurídico, es la expresión que se utiliza para denominar genéricamente las prestaciones pecuniarias que el Estado u otro ente que ejerza para el caso sus funciones, establece coercitivamente en virtud de lo que disponga la ley con el objeto de cumplir con sus fines.”²⁸

Para Guillermo Navarro Vásquez, el tributo es la “Prestación generalmente pecuniaria que el Estado exige en ejercicio de su poder de imperio, en virtud de una ley, para cubrir gastos que le demanda el cumplimiento de sus fines”.²⁹

De las definiciones antes detalladas se puede extraer los siguientes elementos comunes que en esencia forman la definición de tributo:

- 1.- El pago o cumplimiento de una prestación pecuniaria, esta prestación normalmente se hace en dinero, aunque excepcionalmente puede serlo en especie. La esencia de esta característica del tributo es que sea cuantificable en dinero, es decir apreciable pecuniariamente. El pago en especie de un tributo en la actualidad solo se da de manera excepcional (en la antigüedad solía darse con mucho mas frecuencia), y solo si se cumplen determinados requisitos previstos en la Ley.
- 2.- Otro elemento es el referido a la posibilidad de que el cumplimiento de la prestación puede ser exigido coercitivamente por parte del Estado, siempre y cuando no exista cumplimiento voluntario por parte del obligado.

²⁷ JARACH, Dino, Finanzas Públicas y Derecho Tributario, Editorial Abeledo Perrot. 2da. Ed., Buenos Aires, 1996. Pág. 232.

²⁸ SCHINDEL Angel. Tratado de Tributación. Editorial Astrea. T.I. Buenos Aires. 2003. Pág. 565.

²⁹ NAVARRO VASQUEZ, Guillermo y MARCONE, Rafael, Diccionario Enciclopédico Tributario, Marcone Editores, 1era. Ed., T 2, Lima, 2002. Pág. 715.

3.- En cuanto a su origen, el tributo debe, para su validez y eficacia estar debidamente previsto en una norma jurídica expedida con anterioridad a los hechos o situaciones a los que va a ser aplicado (en nuestro caso una Ley), si no fuera así, el mismo carecerá de toda validez, tal y como se corrobora con el aforismo del Derecho Romano: "Nullum tributum sine lege" (no hay tributo sin ley).

4.- Entre los sujetos que intervienen en esta relación jurídica que se origina en lo establecido por la Ley, se tiene al Estado como sujeto activo, quien es aquel en cuyo favor se establece el crédito o el deber de dar, hacer o prestar la obligación tributaria; y por otro lado se tiene a los individuos y entidades como sujetos pasivos, sobre los cuales recae la obligación de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos.

5.- El propósito fundamental para el cual deben ser usados los tributos es de dotar al Estado de los medios y recursos que resulten necesarios para sufragar los gastos públicos y poder atender así atender las necesidades colectivas de interés general. Sin embargo cabe tomar en cuenta, que existen determinados tributos, que son usados para desincentivar o incentivar determinadas actividades, así tenemos por ejemplo que ciertos tributos aduaneros se usan para evitar la importación de determinados bienes, o para fomentar la exportación de un Estado o región en particular, también existen algunos países que están utilizando los tributos para lograr objetivos socialmente deseables, como la protección del medio ambiente. Por ello, Angel Schindel afirma que a la definición mencionada cabría agregar "con el objeto fundamental, aunque no exclusivo de contribuir al financiamiento de los gastos que demande el cumplimiento de los fines del Estado".³⁰

³⁰ SCHINDEL Angel. Tratado de Tributación. Editorial Astrea. T.I. Buenos Aires. 2003. Pág. 569.

En conclusión podemos determinar que el tributo viene a constituir la prestación generalmente pecuniaria³¹, establecida en una norma³² por el Estado en uso de su potestad tributaria, que obliga a los destinatarios de ésta, sean individuos o entidades, a dar, hacer o prestar la obligación tributaria, cuyo cumplimiento puede ser coercitivamente exigido, y cuya finalidad principal³³ es el financiamiento de los gastos del funcionamiento del Estado.

1.3.- **Sistema Tributario**.-

Según Guillermo Navarro Vásquez, el Sistema Tributario “Lo constituye el conjunto de normas e instituciones, que sirven de instrumento para la transferencia de los recursos de los contribuyentes al Estado, con el objeto de sufragar el gasto público”.³⁴

A decir de Cristina Josar, el sistema tributario “... está constituido por el conjunto de tributos que estén vigentes en un país determinado y por supuesto, en una época establecida. Esto explica que cada sistema tributario es distinto a otro, ya que cada uno de ellos está integrado y formado por los variados impuestos que cada país adopte según sea su producción, formas políticas, tradiciones y naturaleza geográfica de los mismos.”³⁵

Tomando en cuenta las definiciones de sistema y tributo, se puede afirmar que el sistema tributario es el: Conjunto ordenado, armonizado de principios, normas (constitucionales y de menor rango) e instituciones que correlacionadamente, se implementan con el objetivo de que los individuos

³¹ Ha quedado establecido que excepcionalmente cuando la norma lo permita puede ser en especie.

³² En nuestro caso una Ley o un Decreto Legislativo en caso de delegación de facultades.

³³ Se ha visto que un tributo puede también tener como finalidad incentivar o desincentivar determinadas conductas.

³⁴ NAVARRO VASQUEZ, Guillermo y MARCONE, Rafael, Diccionario Enciclopédico Tributario, Marcone Editores, 1era. Ed., T 2, Lima, 2002. Pág. 673.

³⁵ JOSAR, Cristina y otras. Los Tributos Fiscales en Venezuela. www.monografias.com. Ingresado el 26/03/2007.

y entidades obligadas, cumplan con la prestación generalmente pecuniaria establecida para procurar recursos a favor del Estado para que pueda cumplir con sus fines.

Al hablar de sistema tributario se debe tener la idea de “unidad”, debido a que será la Constitución de un Estado la que fijará los principios rectores sobre los cuales se desarrollaran las normas que organizarán la imposición de tributos a la población, sean tributos considerados para el gobierno central, para los gobiernos regionales, para los gobiernos locales, o tributos destinados para otros fines.

El Sistema Tributario forma parte de un sistema más grande cual es el Sistema Financiero del Estado (que se encarga del funcionamiento de los ingresos y gastos del Estado) y asimismo, este Sistema Financiero formará parte del Sistema Económico.

Así, al definir lo que se entiende por sistema tributario, no únicamente se deberá tomar en cuenta al conjunto de tributos de un determinado país, sino además, los principios que los inspiran, las normas constitucionales en las que están fundamentados, las instituciones jurídicas y las entidades estatales que se encargan de su aplicación, como objeto unitario de estudio.

Finalmente cabe destacar que la idea de sistema tributario nos lleva a que se tome en cuenta no solo el estudio de las diversas normas e instituciones que lo conforman, sino además que el cambio o variación en uno de sus elementos conformantes hace que los efectos que produzcan en unos tengan repercusión en otros, así siendo las normas constitucionales las bases fundamentales del derecho y en este caso del derecho tributario, esta investigación tiene por objeto identificar los diversos cambios en las normas constitucionales con contenido tributario que se han dado a través del desarrollo de la vida republicana de nuestro Estado.

Para un adecuado estudio del sistema tributario se debe tomar en cuenta los siguientes aspectos espaciales y temporales:

1.- El estudio del sistema tributario en el espacio.- La creación y la aplicación de las normas tributarias se vinculan con el poder soberano de un Estado sobre su territorio y sus súbditos. Guillermo O. Teijeiro define la soberanía como "... una cualidad o atributo del poder del Estado y significa que dicho poder es absoluto.", en el mismo sentido define la jurisdicción como "... un aspecto de la soberanía, un atributo esencia de ella, coexistente, que consiste en el ejercicio del poder soberano del Estado mediante sus órganos (Legislativo, Ejecutivo y Judicial) y que se caracteriza por ser excluyente de la potestad de otros Estados." ³⁶

Así, por la aplicación de las normas en el espacio, el estudio de un sistema tributario deberá necesariamente limitarse por la aplicación de las normas de un Estado en su territorio. Pueden existir ciertas semejanzas entre normas de determinados países, sin embargo siempre se encuentran peculiaridades en cada cual, que responden a las distintas clases de instituciones jurídicas, políticas y sociales que coexisten entre sí.

2.- En cuanto al estudio del sistema tributario en el tiempo, se debe tomar en cuenta que las normas tributarias (o cualquiera sea la naturaleza de la norma) tiene una determinada vigencia en el tiempo³⁷, es decir, serán aplicables a los hechos y situaciones que se presenten en una determinada época. La evolución de la sociedad necesita que cada vez que varían las situaciones a las que se aplican las normas, las normas legales también

³⁶ TEJEIRO, Guillermo en *ASOCIACIÓN ARGENTINA DE ESTUDIOS FISCALES*, Tratado de Tributación. T.I. Derecho Tributario. Editorial Astrea de Alfredo y Ricardo Depalma . 1era. Ed. Buenos Aires. 2003. Págs. 709 y 710.

³⁷ NAVERRA DE CASANOVA, Gustavo en *ASOCIACIÓN ARGENTINA DE ESTUDIOS FISCALES*, Tratado de Tributación. T.I. Derecho Tributario. Editorial Astrea de Alfredo y Ricardo Depalma . 1era. Ed. Buenos Aires. 2003. Pág. 627. Afirma que el factor tiempo, tiene como característica que su fluir es unidireccional, porque su transcurrir deviene del pasado hacia el presente y de aquí hacia el futuro, sin posibilidad fáctica – al menos hasta hoy- de detenerlo ni de volverlo hacia atrás.

deban ajustarse a estos cambios (también resulta posible que las nuevas normas puedan anticiparse a los cambios o posibilitarlos).

1.4.- Potestad Tributaria.-

Según Juan Martín Queralt, “... el poder para establecer tributos junto con el poder para acuñar moneda y para declarar la guerra, constituye el núcleo identificador de la soberanía política.”. “La competencia para establecer tributos ha sido siempre uno de los distintivos tradicionales de la soberanía política, al punto de que cuando las primeras instituciones parlamentarias – las asambleas medievales- se reúnen para discutir asuntos públicos, lo hacen con una finalidad muy concreta: estudiar y, en su caso, aprobar, las peticiones de subsidios hechas por los monarcas, condicionando su concesión al hecho de que se diera explicación sobre las actividades que iban a financiarse con los medios solicitados.”³⁸ Siguiendo el orden de ideas que expone, el autor define como potestad tributaria al “haz de facultades o potestades de que gozan los entes territoriales, representativos de intereses primarios, para establecer un sistema de ingresos.”³⁹

Según Guillermo Navarro Vásquez, “El *ius Imperium*, es el poder de mando con que está investido el Estado, y se hace patente mediante el poder tributario, que viene a constituir en la facultad ilimitada que el Estado posee para, dentro del ámbito de su soberanía territorial, crear tributos y exigir su pago.” Cabe anotar que esta potestad o poder tributario no es ilimitado sino que está sujeto a los límites que están contemplados en los principios tributarios.

2.- CLASIFICACIÓN DE LOS SISTEMAS TRIBUTARIOS.-

³⁸ QUERALT, Juan Martín en TRATADO DE DERECHO TRIBUTARIO, Editorial Temis S.A., Bogotá, 2001. Pág. 143.

³⁹ QUERALT, Juan Martín en TRATADO DE DERECHO TRIBUTARIO, Editorial Temis S.A., Bogotá, 2001. Pág. 148.

2.1.- Sistemas Tributarios Racionales y Sistemas Tributarios Históricos.-

Conforme a lo afirmado por Cristina Josar, “El **Sistema Racional** es cuando el legislador es quien crea de manera libre entre los objetivos que se persigue y los medios empleados. El **Sistema Histórico** a diferencia que el racional dicha armonía se produce sólo de manera espontánea de la evolución histórica.”⁴⁰

Sainz de Bujanda, citado por Cristina Josar explica que “No obstante la distancia que existe entre lo ideal en materia tributaria y la realidad legislativa, siempre existe cierta armonía entre los diversos impuestos, por muy rudimentaria que sea la hacienda de un país. Como, por otra parte, la tendencia hacia el perfeccionamiento del sistema tributarios es un fenómeno constante y universal, se llega a concluir que los dos elementos básicos mencionados: El histórico y el racional, actúan en todas las estructuras fiscales, de tal modo que lo único que puede intentarse en este aspecto es aclarar la medida de su respectiva participación en cada sistema.”⁴¹

Al respecto la realidad legislativa de los diversos Estados, en cuanto a tributación se refiere, nos muestra que es prácticamente un imposible que pueda existir un sistema tributario puramente racional o un sistema tributario puramente histórico, lo que si puede existir es un sistema tributario en el que predomine la creación libre por parte del legislador o un sistema tributario en el que predomine la armonía producida por la evolución histórica, sin embargo es plenamente cierto que tanto el sistema racional como el histórico se apoyan el uno en el otro para la formación de un

⁴⁰ JOSAR, Cristina y otras. Los Tributos Fiscales en Venezuela. www.monografias.com/trabajos11/tribven/shtml. Ingresado el 26/03/2007.

⁴¹ SAINZ DE BUJANDA, Reflexiones Sobre un sistema de Derecho Tributario español. En Hacienda y Derecho. Vol III Madrid. 1968. Pág. 257.

sistema tributario, y debe ser así para la mejor su mejor aplicación en un determinado espacio y tiempo.

Podemos entonces afirmar que en la práctica será difícil hacer una distinción clara si el sistema tributario de un país es un sistema tributario racional o un sistema tributario histórico.

2.2.- Sistema Tributario de Tributo Único y Sistema Tributario de Tributos Múltiples.-

Según Dino Jarach “A través de la historia del pensamiento financiero, encontramos –en repetidas oportunidades- doctrinas que propugnan la implantación de un impuesto único y, como reacción a ellas, otras doctrinas que criticando las primeras, propugnan o justifican la existencia de una pluralidad de impuestos.”⁴²

El **Sistema Tributario de Tributo Único**, como su nombre lo indica propugna la existencia de un único tributo que grave a todos los ciudadanos de un Estado.

Por otro lado el **Sistema Tributario de Tributo Múltiple**, postula la existencia de diferentes tributos, los cuales puedan afectar todas las actividades económicas. Para Dino Jarach, este sistema tributario es “... un conjunto de diferentes impuestos, aptos para alcanzar todas las formas de la capacidad contributiva, de modo tal que todas las rentas individuales sean gravadas de manera igual y que ninguna sufra cargas adicionales o duplicaciones de impuestos, ni vacíos...”⁴³.

En cuanto al impuesto único “recordamos, en primer lugar, la doctrina fisiocrática con su bandera del impuesto único a la tierra. Transitando por

⁴² JARACH, Dino, Finanzas Públicas y Derecho Tributario, Editorial Abeledo Perrot. 2da. Ed., Buenos Aires, 1996. Pág. 273.

⁴³ JARACH, Dino, Finanzas Públicas y Derecho Tributario, Editorial Abeledo Perrot. 2da. Ed., Buenos Aires, 1996. Pág. 275.

Ricardo y su teoría de la renta diferencia como objeto del impuesto, llegamos a Henry George, que propugna el impuesto único a la tierra como instrumento de redistribución de la renta y el fin de la explotación de los terratenientes, llegamos a Hobson y Griziotti, que propugnan impuestos sobre todas las rentas diferenciales (o cuasi rentas) y sobre los incrementos de capital y , finalmente, la doctrina de autores franceses que abogan por un impuesto único a la energía, con repercusión en la Argentina en época reciente. En la historia de los acontecimientos o de los hechos económicos-financieros debemos mencionar que la evolución del sistema británico de imposición hasta poco antes de la segunda guerra mundial, había conseguido dar al impuesto a la renta una preponderancia tal, que lo configuraba casi como impuesto único."⁴⁴

Dentro de los argumentos adversos al sistema tributario de tributo único, desarrollados por Dino Jarach⁴⁵, se tiene los siguientes:

- 1.- "... un solo impuesto, por amplia que fuera la materia imponible, no bastaría para producir la recaudación necesaria para cubrir los gastos presupuestarios, puesto que los altos porcentajes provocan una fuerte evasión y tendrían también efectos no deseables sobre la economía, como desincentivantes de las inversiones y de la asunción de riesgos."
- 2.- "... un impuesto único no agotaría la capacidad contributiva, quedando, aún dentro de la base imponible elegida, fenómenos económicos de difícil determinación."
- 3.- Se perdería la posibilidad de utilizar el tributo único para fines extra fiscales.

⁴⁴ JARACH, Dino, Finanzas Públicas y Derecho Tributario, Editorial Abeledo Perrot. 2da. Ed., Buenos Aires, 1996. Pág. 274.

⁴⁵ JARACH, Dino, Finanzas Públicas y Derecho Tributario, Editorial Abeledo Perrot. 2da. Ed., Buenos Aires, 1996. Pág. 274.

Pese a la factibilidad de su facilidad de aplicación y recaudación, propugnadas por los teóricos del sistema tributario de tributo único, nunca lograron que este sistema se implantara en ningún país de manera exclusiva.

En un sistema tributario con pluralidad de tributos, si bien existe la posibilidad que no se tenga perfección en cuanto a la distribución de la carga tributaria, es posible aplicar impuestos correctores, que actúen como compensadores, equilibrando los desequilibrios que pudieran surgir.

Por otro lado el sistema de tributos múltiples hace más difícil y atenúa en gran medida la posibilidad de evasión o elusión tributarias mediante la correlación entre sí de diversos tipos de tributos y el establecimiento de obligaciones formales. Asimismo, el sistema de pluralidad de tributos, toma en cuenta la capacidad contributiva de los particulares, al establecer la posibilidad de gravar con diversos tributos una multiplicidad de hechos imponible, hecho que no sería posible de aplicarse el sistema de un único tributo.

Así, se puede observar que, no se ha tomado como posibilidad de aplicación exclusiva la teoría del sistema tributario de tributo único, aunque no se descarta para cubrir determinadas actividades económicas de un Estado, por otro lado en cuanto al sistema de pluralidad de tributos, debe tomarse en cuenta que un excesivo número de tributos significaría una desventaja tanto para los destinatarios y obligados al pago de tributos, como para la entidad o entidades encargadas de su recaudación.

En el caso de nuestro país es recomendable que la Constitución recoja de manera expresa que nuestro sistema tributario es el de impuestos múltiples, lo cual sería factible a través de una modificación constitucional.

3.- PRINCIPIOS, DERECHOS Y OBLIGACIONES DEL SISTEMA TRIBUTARIO.-

3.1.- Principios del Sistema Tributario.-

Durante mucho tiempo ha sido materia de discusión si los principios constitucionales consagrados en las constituciones de diversos Estados, son meros enunciados o si son por el contrario normas de aplicación efectiva. Al respecto Dino Jarach nos ilustra “La primera cuestión, a este respecto, consiste en resolver si los principios enunciados por las constituciones de diferentes países deben considerarse como simples enunciaciones de las tendencias fundamentales del Estado en materia tributaria o como normas programáticas que indican las finalidades a las que deben tender las leyes y los planes de gobierno, o bien si se trata de normas operativas superiores, o sea normas obligatorias, cuya violación implica la invalidez del impuesto. En el derecho argentino, la interpretación de la doctrina y de la jurisprudencia ha sido constante en considerar que los principios constitucionales son normas positivas cuyos destinatarios son los poderes del Estado y que ninguno de ellos –legislativo, ejecutivo y judicial– pueden infringirlos so pena de invalidez de sus actos. De ahí que dichos principios constituyen límites al ejercicio del poder fiscal.”⁴⁶

En este punto cabe resaltar el punto de vista del catedrático de la Universidad de Salamanca, Eusebio González García, quien citado por José Osvaldo Casás, hace una diferencia entre los principios constitucionales tributarios y los principios tributarios constitucionalizados, afirmando “principios constitucionales tributarios son aquellos principios de todo el ordenamiento jurídico público que son también de aplicación al ámbito tributario. Los de legalidad, igualdad, seguridad jurídica, son principios del ordenamiento jurídico público también aplicables al ámbito tributario, por eso son principios constitucionales; lo sustantivo es lo constitucional; lo adjetivo lo tributario. No sucede así con otros principios,

⁴⁶ JARACH, Dino, Finanzas Públicas y Derecho Tributario, Editorial Abeledo Perrot. 2da. Ed., Buenos Aires, 1996. Pág. 315.

que son principios tributarios constitucionalizados: por ejemplo el principio de capacidad contributiva. Es un principio tributario que está constitucionalizado. No es lo mismo principios constitucionales tributarios que principios tributarios constitucionalizados.”⁴⁷

Dentro de los principios del sistema tributario, podemos afirmar que tenemos los siguientes:

- Principio de Legalidad - Principio de Reserva de la Ley
- Principio de Igualdad
- Principio de No Confiscatoriedad
- Principio de Equidad
- Principio de Proporcionalidad.
- Principio de Progresividad
- Principio de Capacidad Contributiva
- Principio de Generalidad
- Principio de Irretroactividad

3.1.1.- Principio de Legalidad – Principio de Reserva de la Ley.-

El catedrático de Barcelona José Juan Ferreiro Lapatza citado por José Osvaldo Casás, afirma “El principio de Legalidad según el cual la ley y sólo la ley ha de regular ciertas materias, precisamente aquellas que garantizan una organización social basada en la libertad individual, incorpora, esencialmente, la idea de que en una sociedad libre sólo la comunidad puede darse así misma, a través de sus representantes, normas sobre tales materias..... por ello el principio de legalidad surge en la historia ligado, básicamente, a dos materias, en las que se revela mejor que en cualquier otra, la condición de súbditos o ciudadanos libres de los miembros de una comunidad: la definición de delitos y penas (principio de legalidad penal) y el establecimiento de tributos (principio

⁴⁷ CASÁS, Jose Osvaldo en ASOCIACIÓN ARGENTINA DE ESTUDIOS FISCALES, Tratado de Tributación. T.I. Derecho Tributario. Editorial Astrea de Alfredo y Ricardo Depalma . 1era. Ed. Buenos Aires. 2003. Pág. 222.

de legalidad tributaria). En una sociedad libre sólo la comunidad puede imponerse a sí misma las normas que definen delitos y penas y sólo la comunidad puede imponerse a sí misma las normas que determinan los tributos, es decir, la cantidad con que cada uno de sus miembros ha de sostener los gastos de la colectividad.”⁴⁸

Por otro lado, se afirma que el principio de legalidad tiene dos facetas, una normativa y otra aplicativa. La faceta normativa implica que los tributos nacen por lo dispuesto en una ley. La faceta aplicativa dispone que todo actuar por parte del estado debe estar sustentado en una ley.

Muchos autores precisan que el Principio de Legalidad y el Principio de Reserva de la Ley, son distintos, sin embargo del análisis del contenido de los mismos se tiene que la reserva de la ley es el mecanismo técnico con el cual la constitución concretiza el principio de legalidad. Así tenemos:

Por el Principio de Legalidad (*nullum tributum sine lege*), estamos frente a un enunciado o máxima por el cual ha quedado establecido que no hay tributo sin ley, ningún tributo puede ser establecido o impuesto sin ley. Sin embargo es el Principio de Reserva de la Ley el que ha de precisar técnicamente y “ha de cubrir todos los elementos que se refieren a la identidad del tributo y a la identidad o intensidad de la prestación. Es decir, la ley a de determinar, de una parte, el hecho imponible y el sujeto pasivo, en cuanto elementos de identificación del tributo, y de otra parte la base imponible y el tipo de gravamen en cuanto

⁴⁸ CASÁS, Jose Osvaldo en ASOCIACIÓN ARGENTINA DE ESTUDIOS FISCALES, Tratado de Tributación. T.I. Derecho Tributario. Editorial Astrea de Alfredo y Ricardo Depalma . 1era. Ed. Buenos Aires. 2003. Pág. 259.

a elementos que se refieren a la identidad o intensidad de la prestación.”⁴⁹

Según lo afirmado por Alvaro Rodríguez Bereijo, este principio de legalidad y su correlato técnico de reserva de la ley, “no solo comprende los tributos (impuestos, tasas y contribuciones especiales), sino también otras prestaciones como cotizaciones de la Seguridad Social, cánones...”⁵⁰, por ello se puede afirmar que el principio de legalidad no solo se agotará en los tributos en estricto, sino en cualquier otra obligación que se establezca como prestación pecuniaria que se deba pagar a favor del estado.

3.1.2.- Principio de Igualdad.-

Según Dino Jarach: “El principio de igualdad, tal como lo exponemos, no significa -como podría deducirse de su ubicación dentro de la Constitución- simplemente igualdad ante la ley, es decir, que la ley se aplica de igual manera a todo el mundo, o sea, que frente a una relación jurídico-tributaria nacida de la ley, todos deben ser tratados con aplicación de los mismos principios legales establecidos.”⁵¹

Según José Osvaldo Casás al desarrollar el Principio de Igualdad en la Ley afirma “... los tratamientos legislativos deben ser iguales en igualdad

⁴⁹ MAZORRA MANRIQUE DE LARA, Sonsoles, Los Responsables Tributarios, Marcial Pons Ediciones Jurídicas S.A. Madrid. 1994. Pág. 25.

⁵⁰ RODRÍGUEZ BEREIJO, Alvaro, El Sistema Tributario en la Constitución. Texto de la Conferencia pronunciada en las XV Jornadas de Estudio, organizadas por la Dirección General del Servicio Jurídico del Estado, sobre “El sistema económico en la Constitución española”, Junio, 1992. Pág. 27.

⁵¹ JARACH, Dino, Finanzas Públicas y Derecho Tributario, Editorial Abeledo Perrot. 2da. Ed., Buenos Aires, 1996. Pág. 320.

de condiciones, y desiguales ante circunstancias desiguales”.⁵²
Asimismo, desarrollando esta idea afirma los siguientes postulados:⁵³

- “La igualdad establecida por la constitución... como base del impuesto, no impide la formación de categorías sujetas a tarifas diversas, siempre que en su conformación no se hagan distinciones arbitrarias y las clasificaciones de la materia imponible, de los bienes, o de los sujetos alcanzados, reposen sobre bases razonables.”

- “El principio de igualdad... sólo requiere que no se establezcan excepciones o privilegios que excluyan a unos de lo que se concede a otros en idénticas circunstancias, mas no impide que el legislador contemple en forma diferente situaciones que se consideren distintas, cuando las distinciones no sean arbitrarias ni respondan a un propósito de hostilidad contra determinados individuos o clases de personas, ni encierren indebido privilegio personal o de grupo.”

- “...la igualdad respecto de las cargas públicas no es óbice a la validez de leyes especiales de privilegio cuando ellas estén expresamente orientadas a la consecución de objetivos y fines expresamente contemplados en el texto constitucional.”

- “El criterio de distinción en materia impositiva no debe imprescindiblemente referirse a consideraciones económicas, siendo válidas las categorías fundadas en razones de conveniencia, justicia social y bien común, ajenas a la simple medida de capacidad contributiva de los afectados.”

⁵² CASÁS, Jose Osvaldo en ASOCIACIÓN ARGENTINA DE ESTUDIOS FISCALES, Tratado de Tributación. T.I. Derecho Tributario. Editorial Astrea de Alfredo y Ricardo Depalma . 1era. Ed. Buenos Aires. 2003. Pág. 259. Desarrollando el Principio de Igualdad en la Ley, el mismo que a su entender habría superado el Principio de Igualdad ante la Ley.

⁵³ CASÁS, Jose Osvaldo en ASOCIACIÓN ARGENTINA DE ESTUDIOS FISCALES, Tratado de Tributación. T.I. Derecho Tributario. Editorial Astrea de Alfredo y Ricardo Depalma . 1era. Ed. Buenos Aires. 2003. Págs. 297 a 299.

- "...la igualdad no asegura la uniformidad del régimen impositivo en el tiempo".
- "La diferencia entre las situaciones anteriores y posteriores a un nuevo régimen legal no configura agravio a la garantía de la igualdad, porque de lo contrario toda modificación legislativa importaría desconocerla".
- "Para que exista desmedro de la igualdad es menester que la desigualdad resulte del texto mismo de la ley, y no de la interpretación que le haya dado a la autoridad encargada de hacerla cumplir."
- "Los criterios doctrinales para acreditar el respeto por los tributos del principio de igualdad en la ley son, fundamentalmente, en los gravámenes con fines fiscales, la capacidad contributiva, en los gravámenes con fines extrafiscales, la regla de la razonabilidad. Así entonces, se respetará, en el primer caso, el principio de igualdad cuando un gravamen pesa en términos iguales, a iguales contribuyentes, en iguales circunstancias de capacidad contributiva."

Para Horacio A. García Belsunce "La igualdad desde el punto de vista fiscal quiere decir: a iguales riquezas, iguales impuestos o cargas." "... la igualdad... comporta la consecuencia de que todas las personas sujetas a una legislación determinada dentro del territorio de la nación, sean tratadas del mismo modo siempre que se encuentren en idénticas circunstancias y condiciones. Y en materia impositiva esta Corte ha establecido reiteradamente que el contenido de aquel principio se cumple cuando en condiciones análogas se imponen gravámenes iguales a los contribuyentes." "La igualdad establecida en la Constitución no significa la igualdad aritmética, en el sentido de que todos deben pagar la misma cuota de impuesto, porque de así

entenderlo caeríamos en la llamada “capitación” que como su nombre lo indica consiste en fijar una suma como recurso del Estado, que se distribuyen entre la población del país a tanto por habitante. Esta pretendida igualdad vendría a consagrar la mayor de las desigualdades, porque no distinguiría la capacidad de los contribuyentes, que debe ser el punto de referencia necesario de toda medida fiscal.” “...lo que estatuye aquella regla es la obligación de igualar a todas las personas o instituciones afectadas por un impuesto, dentro de la categoría, grupo o clasificación que les corresponda, evitando distinciones arbitrarias, inspiradas en propósitos manifiestos de hostilidad contra determinadas personas.”⁵⁴ Siguiendo este orden de ideas, el jurista afirma: “El principio de igualdad de las personas ante la ley, no es otra cosa que el derecho que no se establezcan excepciones o privilegios que excluyan a unos de lo que se concede a otros en iguales circunstancias, y en materia impositiva ese principio de la igualdad podría sintetizarse así: iguales capacidades contributivas, en las mismas condiciones, deben estar sometidas a iguales obligaciones impositivas.”⁵⁵

Entonces, de acuerdo al principio de igualdad, se debe establecer un tratamiento igual a los que se encuentran en igualdad de condiciones.

3.1.3.- Principio de No Confiscatoriedad.-

Guillermo Cabanellas Torres define confiscación como “Adjudicación que se hace al Estado, Tesoro Público o Fisco de los bienes de propiedad privada, generalmente de algún reo.”⁵⁶

⁵⁴ GARCIA BELSUNCE, Horacio en IMPUESTOS – 60 ANIVERSARIO, Doctrinas Fundamentales 1942-2002, Fondo Editorial de Derecho y Economía, Buenos Aires, 2002. Pág. 45.

⁵⁵ GARCIA BELSUNCE, Horacio en IMPUESTOS – 60 ANIVERSARIO, Doctrinas Fundamentales 1942-2002, Fondo Editorial de Derecho y Economía, Buenos Aires, 2002. Pág. 46.

⁵⁶ CABANELLAS DE TORRES, Guillermo, Diccionario Jurídico Elemental, Editorial Heliasta S.R.L., 1era. Ed. 5ta. Reimp, Buenos Aires, 1982. Pág. 64.

Según Jorge Bravo Cucci “El principio de no confiscatoriedad parte del respeto al derecho de propiedad que debe tener el sujeto que detenta la competencia tributaria, y que pretende constituirse en un límite a su ejercicio desproporcionado.”⁵⁷ Así, tenemos que para este autor el principio de no confiscatoriedad es un límite a la potestad tributaria del Estado, en defensa de otro derecho, también constitucionalmente protegido, como es el derecho a la propiedad. Siguiendo ese orden de ideas, el mismo autor afirma “...un tributo es confiscatorio cuando su monto es superior a una parte importante de la manifestación de riqueza concreta sobre la cual se precipita.”⁵⁸

Para Alvaro Rodríguez Bereijo el principio de no confiscatoriedad “Se trata de un principio tributario que... se proyecta sobre el conjunto del sistema tributario a la manera de principio estructural de la Constitución Financiera, que trata de garantizar el respeto por parte del sistema fiscal de otros valores y derechos consustanciales a la Constitución Económica, que nuestra Constitución consagra, a saber: derecho a la propiedad privada,... la libertad de empresa... y la economía de mercado...”⁵⁹

Según lo afirmado por Dino Jarach, “... no se puede admitir que por la vía del impuesto el poder público o el Poder Legislativo venga a privar a los ciudadanos del derecho de propiedad.”⁶⁰ También afirma que “... los impuestos no pueden ser confiscatorios, no ya en el sentido que se

⁵⁷ BRAVO CUCCI, Jorge, Fundamentos del Derecho Tributario, Palestra Editores, 1era. Ed. Lima. 2003. Pág. 115.

⁵⁸ BRAVO CUCCI, Jorge, Fundamentos del Derecho Tributario, Palestra Editores, 1era. Ed. Lima. 2003. Pág. 115.

⁵⁹ RODRÍGUEZ BEREIJO, Alvaro, El Sistema Tributario en la Constitución. Texto de la Conferencia pronunciada en las XV Jornadas de Estudio, organizadas por la Dirección General del Servicio Jurídico del Estado, sobre “El sistema económico en la Constitución española”, Junio, 1992. Pág. 53.

⁶⁰ JARACH, Dino, Finanzas Públicas y Derecho Tributario, Editorial Abeledo Perrot. 2da. Ed., Buenos Aires, 1996. Pág. 328.

respete la garantía formal de legalidad, sino que no se quite al derecho de propiedad su contenido.”⁶¹

Pero la pregunta crucial en el desarrollo de éste principio surge cuando tratamos de definir desde cuando se puede considerar que un tributo o una multiplicidad de tributos soportados por un solo sujeto, está siendo confiscatorio. El profesor Jorge Bravo Cucci⁶², afirma que es confiscatorio si el impuesto absorbe parte substancial de la renta, o si afecta la fuente productora de la renta en cualquier quantum; en este orden de ideas, si no existiera renta considera que el tributo que se impone es confiscatorio, pero si se grava un porcentaje de la renta entonces se tendrá que analizar cada caso en concreto para determinarse su confiscatoriedad.

La Corte Suprema de Argentina por ejemplo, en el caso de impuestos inmobiliarios “... ha establecido que dicho gravamen que se aplica anualmente sobre la valuación fiscal de la propiedad es confiscatorio cuando llega a absorber reiteradamente un porcentaje importante de la renta anual del inmueble, es decir, mas del 33%.”⁶³ “En el caso del gravamen a los consumos, por el contrario, la Corte ha afirmado que los impuestos que gravan las mercaderías, aunque en cantidad desmedida y excesiva con respecto al valor de ellas, si se trata de bienes de consumo, no son impuestos confiscatorios, porque la confiscatoriedad solo se aplica cuando se afecta el capital o la renta de una persona, y un impuesto muy elevado sobre un artículo de consumo por un impuesto interno, por ejemplo, o un impuesto a los artículos suntuarios, o una

⁶¹ JARACH, Dino, Finanzas Públicas y Derecho Tributario, Editorial Abeledo Perrot. 2da. Ed., Buenos Aires, 1996. Pág. 328.

⁶² BRAVO CUCCI, Jorge, Fundamentos del Derecho Tributario, Palestra Editores, 1era. Ed. Lima. 2003. Pág. 115.

⁶³ JARACH, Dino, Finanzas Públicas y Derecho Tributario, Editorial Abeledo Perrot. 2da. Ed., Buenos Aires, 1996. Pág. 330.

patente sobre determinada actividad –que también se traslada a los artículos de consumo- no resultan confiscatorios.”⁶⁴

En los impuestos al consumo como es el impuesto al valor agregado por ejemplo, existe una traslación de la carga impositiva al consumidor final, por lo que quien finalmente soporta el peso del tributo es éste, y no el vendedor del bien o prestador del servicio, por consiguiente, si el consumidor final está en capacidad de soportar el precio final del bien, entonces el tributo no será confiscatorio.

3.1.4.- Principio de Equidad⁶⁵.-

Arístides H.M. Corti, citado por José Osvaldo Casás, sostiene que “...la equidad viene a completar el estatuto del contribuyente, fijándole límites al poder tributario, mas allá de los cuales el tributo deviene en inequitativo. Ello sucederá en dos situaciones: cuando la imposición excede el marco de la racionalidad o razonabilidad que garantiza la Constitución nacional en virtud del principio de razonabilidad.... y cuando el gravamen despoja del patrimonio o asfixia la capacidad productiva de los contribuyentes infringiendo el principio de no confiscatoriedad.”... “Dicho de otra manera, el principio de equidad constituye una especificación en el ámbito tributario de las garantías constitucionales de razonabilidad y de la propiedad”.⁶⁶

⁶⁴ JARACH, Dino, Finanzas Públicas y Derecho Tributario, Editorial Abeledo Perrot. 2da. Ed., Buenos Aires, 1996. Pág. 332.

⁶⁵ EI DICCIONARIO DE LA REAL ACADEMIA DE LA LENGUA ESPAÑOLA, 22.Ed. http://buscon.rae.es/draeI/SrvltConsulta?TIPO_BUS=3&LEMA=equidad define el término equidad como: 1.- Igualdad de ánimo. 2.- Bondadosa templanza habitual. Propensión a dejarse guiar, o a fallar, por el sentimiento del deber o de la conciencia mas bien que por las prescripciones rigurosas de la justicia o por el texto terminante de la Ley. 3.- Justicia natural, por oposición a la letra de la ley positiva. 4.- Moderación en el precio de las cosas o en las condiciones de los contratos. 5.- Disposición del ánimo que mueve a dar a cada uno lo que merece.

⁶⁶ CASÁS, Jose Osvaldo en ASOCIACIÓN ARGENTINA DE ESTUDIOS FISCALES, Tratado de Tributación. T.I. Derecho Tributario. Editorial Astrea de Alfredo y Ricardo Depalma . 1era. Ed. Buenos Aires. 2003. Págs. 312 y 313.

Este principio se relaciona estrechamente con los principios de igualdad, capacidad contributiva y no confiscatoriedad, sirviéndoles de sustento ético y valorativo, en el sentido de que todo tributo y cualquier límite a la potestad tributaria del Estado, deberán propender siempre a una conformación y aplicación justa, moderada, ecuánime.

3.1.5.- Principio de Proporcionalidad y Progresividad.-

Según Dino Jarach, el principio de Proporcionalidad en los Estados Unidos fue interpretado como que "... los impuestos directos podían ser recaudados por el gobierno Federal en proporción del número de habitantes de cada Estado...". "... en los Estados Unidos el principio de proporcionalidad establecido en la Constitución de Illinois fue interpretado por la justicia de ese Estado como una prohibición de los impuestos progresivos." "En la Argentina, se interpretó dicho principio como que la proporcionalidad requerida por la Constitución no significa la prohibición de los impuestos progresivos y que no se exigía una proporción respecto del número, sino de la riqueza de los habitantes".⁶⁷

Según Horacio García Belsunce "La idea de igualdad trae aparejada la de proporcionalidad. A diferentes riquezas, impuestos o cargas diferentes en proporción invariable a aquellas, pero siempre en un criterio de estricta igualdad dentro de cada categoría o clase de riqueza y de igual proporción entre todas ellas." "La proporcionalidad... debe entenderse como referida a la riqueza de la población, de tal manera que el gravamen guarde una proporción con la riqueza del contribuyente...".⁶⁸

⁶⁷ JARACH, Dino, Finanzas Públicas y Derecho Tributario, Editorial Abeledo Perrot. 2da. Ed., Buenos Aires, 1996. Pág. 326.

⁶⁸ GARCIA BELSUNCE, Horacio en IMPUESTOS – 60 ANIVERSARIO, Doctrinas Fundamentales 1942-2002, Fondo Editorial de Derecho y Economía, Buenos Aires, 2002.

Según el Diccionario de la Lengua Española la proporcionalidad implica la conformidad de una de las partes con relación al todo, así en materia tributaria se podrá hablar de proporcionalidad cuando se trate sobre todo de la cuantía del tributo.

En cuanto al Principio de Progresividad, para José Osvaldo Casás, citando a Newmark en su obra Principio de la Imposición, afirma “La Progresividad del sistema tributario, tal cual lo propician algunas de las modernas constituciones, se adecua, en nuestro parecer de forma más armónica con el principio de capacidad de pago de los contribuyentes, atendiendo, en la distribución de las cargas, a la idea de demandar las prestaciones pecuniarias conforme a la teoría del sacrificio –igual, mínimo o marginal-, desechando las críticas que a tal postura se han levantado por ciertos autores, fundamentalmente desde el ámbito de la economía financiera.”⁶⁹ Así por este principio la cuantía del tributo aumentará o avanzará conforme aumente la base imponible, es de aplicación sobre todo en el impuesto a la renta.

3.1.6.- Principio de Capacidad Contributiva.-

⁶⁹ CASÁS, Jose Osvaldo en ASOCIACIÓN ARGENTINA DE ESTUDIOS FISCALES, Tratado de Tributación. T.I. Derecho Tributario. Editorial Astrea de Alfredo y Ricardo Depalma . 1era. Ed. Buenos Aires. 2003. Pág. 334. Así, un sistema basado en un adecuado rendimiento de los impuestos directos –a la renta global y progresiva de las personas físicas; a las herencias, al patrimonio neto; o a ciertos bienes singularmente considerados, tales como inmuebles, automotores o embarcaciones de recreo y deportivas, etc. – atenderá a índices efectivos de capacidad contributiva, haciendo soportar los costes del Estado, en mayor medida, a aquellos que cuentan con manifiesta potencialidad y aptitud económica para afrontar las obligaciones fiscales. A la inversa, un sistema que concentre la recaudación en impuestos indirectos – p.ej., al valor agregado; a los consumos específicos; a los combustibles líquidos derivados del petróleo y al gas natural; a los aportes sobre la retribución salarial; sobre los ingresos brutos-, tomará en consideración, simplemente, indicios mediatos a menudo no fidedignos de aptitud de pago, castigando, mediante la regresividad, a los sectores sociales de bajos recursos, incluidos aquellos con necesidades básicas insatisfechas que, las mas de las veces, ni siquiera tienen conciencia – por los efectos analgésicos o anestésicos de este tipo de gabelas que se incorporan a los precios de bienes y servicios- de revistar en el sistema como contribuyentes incidados, acentuando las asimetrías de un modelo fiscal que, incluso muchas veces, se ve acompañado por irritativos privilegios que favorecen a los contribuyentes con elevada aptitud de pago, mediante dispensas, exenciones, deducciones, desgravaciones, amortizaciones aceleradas y prebendas de todo tipo, sin un adecuado cálculo del costo fiscal que de ellos se deriva, ni de los resultados efectivos que a través de su uso concretamente se alcanzan.

Según Francesco Moschetti la capacidad tributaria es “... la aptitud para concurrir a los gastos públicos, manifestada... en virtud de la capacidad económica del sujeto”.⁷⁰ “La capacidad contributiva debía entenderse como la capacidad económica (superior a un cierto umbral mínimo) considerada idónea para concurrir a los gastos públicos a la luz de los principios constitucionales.”... “... es capacidad contributiva la capacidad económica considerada idónea para realizar en el campo económico y social las exigencias colectivas recogidas en la Constitución”.⁷¹

Para Guillermo Navarro Vásquez “Estando al hecho de que el bienestar integral de la sociedad, depende de que las personas puedan satisfacer sus necesidades básicas, y que también requieren que sus necesidades generales públicas, sean satisfechas, el impuesto (imposición fiscal), debe estar acorde con la capacidad económica del sujeto pasivo de la obligación tributaria, atendiendo a que existe desigualdad (unos pueden pagar otros no), pero al contribuyente se le debe tratar con justicia, debe pagar con impuestos de acuerdo con su capacidad contributiva.”⁷²

Según, Jorge Bravo Cucci, “la capacidad contributiva es la posibilidad económica que tiene un sujeto de pagar tributos. Para efectos didácticos podemos dividirla en (i) capacidad contributiva subjetiva (o relativa) y en (ii) capacidad contributiva objetiva (o absoluta). La capacidad contributiva es subjetiva o relativa cuando se tiene en consideración a las personas sometidas a la afectación del tributo. Es la llamada *capacidad económica real*. De esta forma el sujeto es individualizado en la medida de sus posibilidades económicas. En este plano se advierte la materialización de la capacidad contributiva, en

⁷⁰ MOSCHETTI, Francesco, en TRATADO DE DERECHO TRIBUTARIO, Editorial Temis S.A., Bogotá, 2001. Pág. 241.

⁷¹ MOSCHETTI, Francesco, en TRATADO DE DERECHO TRIBUTARIO, Editorial Temis S.A., Bogotá, 2001. Pág. 259.

⁷² NAVARRO VASQUEZ, Guillermo y MARCONE, Rafael, Diccionario Enciclopédico Tributario, Marccone Editores, 1era. Ed., Lima, 2002. Pág. 111.

tanto que el sujeto se encuentra apto para absorber la carga tributaria. La capacidad contributiva es objetiva o absoluta cuando se toma en consideración manifestaciones objetivas de la persona. En dicha forma, el legislador apunta a los eventos que demuestran aptitud económica para concurrir a las arcas fiscales.”

José Osvaldo Casás, sostiene que “...consiste en la aptitud económica de los obligados tributarios para afrontar prestaciones patrimoniales coactivas con las cuales brindar cobertura a los gastos públicos y satisfacer otras necesidades del Estado. Así entonces, por lo menos puede ser contemplado desde tres perspectivas: a) como fundamento ético – jurídico del deber de contribuir, deber indispensable para la existencia del Estado y la efectiva garantía de la libertad del ciudadano... b) como base de medida, a partir de la cual habrá de fijarse la carga fiscal concreta que deberá soportar cada contribuyente, y c) como límite infranqueable de la potestad tributaria normativa, ya que no podrá haber gravamen donde no exista capacidad contributiva...”.⁷³

Hector B. Villegas citado por José Osvaldo Casás, “asigna a la capacidad contributiva las siguientes implicancias trascendentales: a) requiere que todos los titulares de medios aptos para hacer frente al tributo contribuyan, salvo aquellos que por no contar con un nivel económico mínimo quedan al margen de la imposición; b) el sistema tributario debe estructurarse de tal manera que quienes tengan mayor capacidad económica tengan una participación más alta en las rentas tributarias del Estado; c) no pueden seleccionarse como hechos imponibles o bases imponibles, circunstancias o situaciones que no sean abstractamente idóneas para reflejar capacidad contributiva; d) en ningún caso el tributo o conjunto de tributos que recaiga sobre un

⁷³ CASÁS, Jose Osvaldo en ASOCIACIÓN ARGENTINA DE ESTUDIOS FISCALES, Tratado de Tributación. T.I. Derecho Tributario. Editorial Astrea de Alfredo y Ricardo Depalma . 1era. Ed. Buenos Aires. 2003. Pág. 314.

contribuyente puede exceder la razonable capacidad contributiva de las personas, ya que de lo contrario se atenta contra la propiedad confiscándola ilegalmente.”⁷⁴

Frente a todas las definiciones antes expuestas se puede afirmar entonces, que la capacidad contributiva es la aptitud de los individuos y entidades para contribuir al Estado a fin de que éste pueda cubrir los gastos públicos. Esta capacidad contributiva tiene estrecha relación con la capacidad económica de los sujetos, que vendría a constituir la razón misma de la tributación, los destinatarios de la norma impositiva, deberán de contar con esta aptitud para ser sujetos pasivos de la obligación tributaria.

3.1.7.- Principio de Generalidad.-

Para José Osvaldo Casás este principio implica “...que todos los que tengan aptitud económica deben contribuir a los gastos del Estado.”⁷⁵

Como se deduce de su propio enunciado este principio está estrechamente relacionado con el principio de capacidad contributiva, mas bien lo precisa en cuanto a que establece como su significado que sean “todos” los ciudadanos los que han de contribuir a cubrir los gastos públicos.

3.1.8.- Principio de irretroactividad.-

Guillermo Cabanellas define la retroactividad como “Efecto o eficacia de un hecho o disposición presente sobre el pasado. Por autoridad de Derecho o hecho, extenderse una ley a hechos anteriores a su

⁷⁴CASÁS, Jose Osvaldo en ASOCIACIÓN ARGENTINA DE ESTUDIOS FISCALES, Tratado de Tributación. T.I. Derecho Tributario. Editorial Astrea de Alfredo y Ricardo Depalma . 1era. Ed. Buenos Aires. 2003. Pág. 316.

⁷⁵ CASÁS, Jose Osvaldo en ASOCIACIÓN ARGENTINA DE ESTUDIOS FISCALES, Tratado de Tributación. T.I. Derecho Tributario. Editorial Astrea de Alfredo y Ricardo Depalma . 1era. Ed. Buenos Aires. 2003. Pág. 324.

promulgación. DE LA LEY, se habla de retroactividad legal cuando una ley, reglamento u otra disposición obligatoria y general, dictada por autoridad de Derecho o de hecho, ha de extender su eficacia sobre hechos ya consumados; esto es, anteriores en el tiempo a la fecha de su sanción y promulgación.”⁷⁶

Dentro de las definiciones desarrolladas respecto a este principio cabe anotar aquella que se refiere a la diferencia que existe entre la retroactividad propia y la retroactividad impropia. Según Klaus Tipke “La retroactividad propia se utiliza cuando una ley interviene para modificar, con posterioridad, hechos imponible pertenecientes al pasado y ya concluidos; en cambio existe retroactividad impropia cuando la ley incide sobre hechos imponible que todavía no se han terminado de realizar. Por consiguiente, la diferencia entre la retroactividad propia y la impropia es importante, porque la propia solo es admitida en casos excepcionales, especialmente cuando así lo hagan necesario “razones exigidas por el bien general”. A la retroactividad impropia, por lo general, se la considera admisible.”⁷⁷

Para Gustavo J. Naveira de Casanova “Se dice que la retroactividad de una leyes es propia, cuando la norma posterior afecta a hechos imponible que ya se han producido íntegramente en la realidad con anterioridad a su sanción, sea aumentando su base de medición, o la alícuota correspondiente, o bien cuando eleva a la categoría de hechos imponible comportamientos ya desarrollados por completo que, al momento de efectuarse, no estaban gravados.” Por otro lado la retroactividad impropia “Es la que se verifica especialmente en tributos cuyo hecho imponible es complejo o sucesivo, donde la ley afecta a los

⁷⁶ CABANELLAS DE TORRES, Guillermo, Diccionario Jurídico Elemental, Editorial Heliasta S.R.L., 1era. Ed. 5ta. Reimp, Buenos Aires, 1982. Pág. 285.

⁷⁷ TIPKE, Klaus en TRATADO DE DERECHO TRIBUTARIO, Editorial Temis S.A., Bogotá, 2001. Pág. 344.

presupuestos fácticos que han comenzado a desarrollarse pero que no han finiquitado su devenir”.⁷⁸

Así, si definimos el principio de irretroactividad en materia tributaria implicará que no se puede exigir un tributo respecto de hechos que al tiempo de su realización no eran considerados hechos imponibles por la ley, asimismo igual regla regirá para las normas que establecen beneficios tributarios.

En cuanto a la retroactividad propia se tiene que ésta sólo se aceptará por razones fundamentadas en el bien común, y la retroactividad impropia es generalmente aceptada aunque conforme a lo expresado en la doctrina se hace generalmente atendiendo a que no se cause perjuicio al destinatario.

3.2.- Derechos y Obligaciones del Sistema Tributario.-

Como premisa al desarrollo de los derechos y obligaciones consagrados constitucionalmente como integrantes del sistema tributario, es necesario precisar que un derecho establecido a favor de los individuos y entidades destinatarias de los tributos, viene a resultar una obligación para el Estado, y viceversa, un derecho establecido a favor del Estado resultará ser una obligación a cargo de los contribuyentes.

Entre los Derechos consagrados a favor de los destinatarios de los tributos y que constituyen Obligaciones para el Estado tenemos los siguientes:

- No prisión por deudas
- Protección al Derecho a la propiedad
- Gozar de Beneficios y Exoneraciones
- Favorecimiento de la Educación

⁷⁸ NAVEIRA DE CASANOVA, Gustavo en ASOCIACIÓN ARGENTINA DE ESTUDIOS FISCALES, Tratado de Tributación. T.I. Derecho Tributario. Editorial Astrea de Alfredo y Ricardo Depalma . 1era. Ed. Buenos Aires. 2003.

- Reserva Tributaria

Por otro lado entre las Obligaciones de los destinatarios de los tributos y que constituyen Derechos para el Estado tenemos las siguientes:

- Deber u obligación de contribuir
- Obligación de permitir la fiscalización

A continuación se puntualiza el significado de cada uno de estos supuestos:

- No prisión por deudas: Este derecho viene a consagrar una garantía para los ciudadanos que a nadie se le privará de la libertad por tener alguna deuda, más aún si se tratara de una originada como fruto de la relación jurídica obligatoria tributaria.
- Protección al Derecho a la propiedad: La protección del derecho a la propiedad está relacionado a los principios de capacidad contributiva y no confiscatoriedad, es así que a través de estos principios se protege el derecho a la propiedad, al garantizar que los destinatarios de los tributos únicamente tendrán la obligación de contribuir si su capacidad contributiva así lo permite, quedando por lo tanto protegido el derecho de propiedad de los sujetos pasivos de los impuestos.
- Gozar de Beneficios y Exoneraciones: Este derecho implica que de estar en determinada situación jurídica, el obligado tributario tendrá la facultad de gozar de determinadas beneficios que establezcan las leyes constitucionales y legales.
- Favorecimiento de la Educación: El impulso de la Educación debe tener un lugar importante, sino el más, en los objetivos para el desarrollo de un Estado.

- Reserva Tributaria: Este derecho de las personas se halla consagrado en el Artículo 2 inciso 5 de nuestra actual Constitución Política del Perú, y se ha desarrollado en el artículo 85 del Texto Único Ordenado del Código Tributario. El término reserva según lo definido en el Diccionario Enciclopédico Sopena, significa “Prevención o cautela para no descubrir algo.” Así por reserva tributaria deberemos entender aquel derecho que tienen los contribuyentes, a que determinada información que es puesta en conocimiento de la administración tributaria, únicamente pueda ser utilizada por ésta, y para los fines que fue creada.
- Deber u obligación de contribuir: Esta obligación de los sujetos de derecho de un estado, esta relacionada con los principios constitucionales de capacidad contributiva y generalidad, aunque se debe precisar que todos tenemos el deber de contribuir pero no todos tenemos aptitud o mejor dicho no nos encontramos en capacidad de contribuir con el sostenimiento del Estado.
- Obligación de permitir la fiscalización: La obligación de permitir la fiscalización por parte del Estado, ha surgido como excepción al principio de secreto de las comunicaciones y se refiere al control que el Estado está facultado a realizar respecto de la documentación contable y administrativa de los sujetos obligados a contribuir.

4.- **NORMAS ORGÁNICAS DEL SISTEMA TRIBUTARIO**

Enrique Bernaldes Ballesteros en cuanto a la división de poderes del Estado afirma “El punto de partida es la concepción filosófico-política de la existencia una y trina de poderes que se organizan en forma independiente, y la necesidad de establecer límites a dichos poderes por medio de pesos y contrapesos. Esta posición, que es el meollo del modelo clásico para la organización del poder del Estado, ha sido perfeccionada por el constitucionalismo contemporáneo, al

establecerse mecanismos de interrelación y cooperación entre los órganos del Estado, sin afectar su independencia. Los poderes separados se convierten en órganos de referencia, caracterizados por funciones especialmente adscritas: hacer las leyes, aplicarlas y resolver los conflictos provocados por dicha aplicación. Estas funciones corresponden, sucesivamente, a los órganos legislativo, ejecutivo y jurisdiccional.”⁷⁹

Al respecto ya se advirtió que clásicamente toda Constitución tiene dos partes: una orgánica y otra dogmática, en este punto de la investigación cabe precisar que al referirnos a las normas constitucionales tributarias que se refieren a los diversos órganos del Estado, nos estamos refiriendo a la Constitución Orgánica.⁸⁰

4.1.- Normas del Poder Legislativo.-

Numerosos constitucionalistas afirman que el Poder Legislativo es el primer poder del Estado, y es por ello que en muchas Constituciones –incluido la nuestra- se puede observar que en cuanto al orden de preferencia primero se regula a este poder y luego al ejecutivo y judicial. Así, Enrique Bernalles Ballesteros afirma “El constitucionalismo peruano siguió esta línea de pensamiento, que puede rastrearse a través de las numerosas constituciones que ha tenido el Perú y en las que invariablemente el tratamiento del Estado se inicia con los aspectos referentes al Poder Legislativo. Este orden de ideas se configuró bajo el supuesto de que el Parlamento es el depositario de la voluntad popular, radicando en él la soberanía...”⁸¹

Por ser este poder del Estado el que tiene el monopolio en la creación de normas con rango de Ley, y de acuerdo al principio de legalidad y reserva

⁷⁹ BERNALES BALLESTEROS, Enrique. Para que la Constitución Viva. Editorial San Marcos. 1era. Ed. Lima. 2004. Pág. 421.

⁸⁰ Esta parte de la Constitución regula la estructura del Estado, la descripción básica de sus órganos así como sus funciones y atribuciones, también se refiere a la forma como el poder se equilibra, y que mecanismos se tienen para garantizar su vigencia.

⁸¹ BERNALES BALLESTEROS, Enrique. Para que la Constitución Viva. Editorial San Marcos. 1era. Ed. Lima. 2004. Pág. 427.

de la ley ha quedado establecido que los tributos se crean únicamente por ley, se puede afirmar entonces que la Potestad Tributaria, le corresponde exclusivamente.

4.2.- **Normas del Poder Ejecutivo.-**

El Poder Ejecutivo es aquel que detenta las facultades de cumplir y hacer cumplir las leyes y políticas de gobierno. Según Enrique Bernalles Ballesteros “En el Perú, la tradición constitucional se ha inclinado por las fórmulas de carácter mixto presidencial-parlamentario. Esta modalidad exige un mayor equilibrio en la relación inter-organos y una fuerte implantación de las instituciones democráticas...”⁸²

Dentro de las normas constitucionales orgánicas referidas al Poder Ejecutivo, respecto al sistema tributario tenemos:

- Atribuciones y obligaciones del Presidente de la República,
- Normas referidas al Consejo de Ministros,
- Normas referidas al Ministro de Economía, y
- Normas respecto a la Administración Tributaria.

4.3.- **Normas del Poder Judicial.-**

A decir de Enrique Bernalles Ballesteros, la teoría de la separación de poderes ha aportado algunos elementos de juicio importantes como son en primer lugar: “... quienes toman las decisiones políticas... no pueden ser a la vez los que decidan en última instancia sobre su aplicación, porque se concentraría un gran poder...”, en segundo lugar: “...ha creído conveniente establecer un sistema de controles entre los diversos órganos estatales, de tal manera que, en especial los poderes políticos no puedan extralimitarse en sus funciones.” En tercer lugar “ha pretendido dar al Poder Judicial

⁸² BERNALES BALLESTEROS, Enrique. Para que la Constitución Viva. Editorial San Marcos. 1era. Ed. Lima. 2004. Pág. 518.

funciones de alta calificación, incluyendo aspectos de técnica jurídica y garantizándole al mismo tiempo un carácter “despolitizado”...”⁸³

Dentro de las normas constitucionales orgánicas referidas al Poder Judicial, respecto al sistema tributario tenemos: Normas referidas a la competencia en materia resolutive.

4.4.- **Normas referidas a otros entes.**-

El tratamiento constitucional sobre el sistema tributario respecto a otros organismos del Estado, ha merecido que se desarrollen los siguientes aspectos:

- Normas referidas a las autoridades políticas,
- Normas referidas a los Gobiernos Locales,
- Normas referidas a los Gobiernos Regionales, y
- Normas referidas a las comunidades indígenas.

⁸³ BERNALES BALLESTEROS, Enrique. Para que la Constitución Viva. Editorial San Marcos. 1era. Ed. Lima. 2004. Pág. 621. Respecto al carácter despolitizado del Poder Judicial, el autor precisa que no se trata que el Poder Judicial carezca de significancia política. Por el contrario su actuación es fundamental en el resguardo de los derechos y en al solución de todo tipo de conflictos del Estado moderno. A lo que se refiere entonces la conceptualización e que en sus criterios de decisión, no deben entrar consideraciones sesgadas en términos políticos-partidarios.

CAPITULO III
EL SISTEMA TRIBUTARIO EN
LAS CONSTITUCIONES POLÍTICAS DEL PERÚ
EN EL PERIODO REPUBLICANO 1823 A 1993

Las Constituciones Políticas del Perú, tienen como directo antecedente a la Constitución Política de la Monarquía Española, también llamada Constitución de Cádiz de 1812, respecto de la cual cabe mencionar lo siguiente:

En cuanto a los Principios Constitucionales del Sistema Tributario, consagró dentro de su texto a los siguientes: generalidad, igualdad, proporcionalidad y no confiscatoriedad. En primer lugar el artículo 8⁸⁴ de este cuerpo normativo consagra tres principios el de generalidad, igualdad y proporcionalidad, el de generalidad es recogido cuando el texto expresa con suma claridad que “todo” español está obligado a contribuir con los gastos del Estado, el uso de esta expresión, por si constituye la generalización del tratamiento impositivo a todos los ciudadanos, luego, este mismo texto constitucional dispuso que la obligación de contribuir debía ser aplicada “sin distinción alguna”, es allí que tenemos consagrado el principio de igualdad, el mismo que fuera recogido en aquella época por el contexto social, como reacción ante la desigualdad que enfrentaban las clases desfavorecidas frente a unos pocos que gozaban de beneficios y privilegios durante el régimen puramente monárquico, ahora, en el desarrollo de este artículo los legisladores también dejaron establecido que la obligación de contribuir debía realizarse “en proporción a los haberes” de los ciudadanos es aquí donde queda claramente consagrado el principio de proporcionalidad, es decir, ya no se pagarían mas tributos que no estuvieren en estrecha relación con los ingresos que percibían los ciudadanos, conforme a sus posibilidades. Finalmente, el principio

⁸⁴ Constitución Política de la Monarquía Española de 1812, Artículo 8: “También está obligado todo español, sin distinción alguna, a contribuir en proporción de sus haberes para los gastos del Estado”.

de no confiscatoriedad en materia tributaria tiene como antecedente al principio de no confiscatoriedad en materia penal, estableciéndose en el artículo 304 de este cuerpo normativo, que no existirá la pena de confiscación de bienes, este artículo sirve de directo antecedente a los textos constitucionales que se dieron en nuestro período republicado como se estudiará con mas detalle, mas adelante.

En lo que respecta a los derechos y obligaciones, el artículo 8 antes mencionado, además de los principios que ya hemos analizado, consagró la Obligación de Contribuir, al establecer que todo español esta obligado a contribuir, norma que serviría de antecedente a las constituciones políticas de la que sería la nueva República Peruana.

Por otro lado respecto a las normas orgánicas se tiene que el artículo 131 inciso Decimatercia consagró como facultad del legislativo, en este caso de las Cortes, la de establecer anualmente las contribuciones e impuestos, tómesese en cuenta que este aspecto resulta ser muy importante debido a que la facultad de imponer contribuciones ya no recae mas en el ejecutivo, representado por el soberano, sino mas bien eran los representantes de la población elegidos en las Cortes, los que tenían la facultad exclusiva de la creación de tributos, este artículo tiene estrecha relación con lo dispuesto en el artículo 172, octava, donde expresamente se dispuso como una de las restricciones a la autoridad del Rey, la de imponer directa ni indirectamente contribuciones, ni hacer pedidos bajo cualquiera nombre o para cualquier objeto que sea, sino que siempre los han de decretar las Cortes, quedando así, expresamente limitada la facultad de creación de impuestos para el Soberano, facultad impositiva que viene a ser la una de las más importantes expresiones de la soberanía en un Estado, sin embargo, el Rey quedó con la facultad de decretar la inversión de los fondos destinados a cada uno de los ramos de la administración pública, tal y como se dispuso en el artículo 171 inciso duodécimo, así, el destino de los fondos provenientes de las contribuciones, siempre y cuando se refieran a las distintas ramas de la administración, quedó en manos del ejecutivo, puesto que el reparto de las contribuciones entre las

provincias siguió siendo potestad de las Cortes, según lo establecido en el artículo 131 inciso 15. Finalmente, el artículo 321 incisos tercero y cuarto, en cuanto a las facultades de los ayuntamientos, dispuso que la administración e inversión de los caudales quedaba a su cargo, asimismo les correspondía hacer el repartimiento y recaudación de las contribuciones y remitirlas a la tesorería respectiva, siendo por lo tanto estos organismos del Estado los que finalmente realizarían las labores de ejecución tanto en el reparto como en la recaudación de las contribuciones.

En cuanto al desarrollo de nuestras constituciones tenemos lo siguiente:

1.- **EL SISTEMA TRIBUTARIO EN LAS CONSTITUCIONES POLÍTICAS.-**

1.1.- **Constitución Política de la República Peruana de 1823** ⁸⁵

La Constitución Política de la República Peruana Sancionada por el Primer Congreso Constituyente el 12 de noviembre de 1823, viene a tener una

⁸⁵ Como aspecto histórico-social, extraído de la página web <http://orbita.starmedia.com/const.peru/> se tiene: Sancionada por el Primer Congreso Constituyente de 1823. Total de Artículos: 193. El general San Martín, por decreto de diciembre de 1821, convocó a un Congreso General Constituyente, cuyos objetivos serían establecer la formación definitiva de Gobierno y dictar la constitución que más conviniera a la nación. Como fecha de su reunión se señaló el 1ro de mayo de 1822; aunque el Congreso sólo pudo iniciar sus labores el 20 de septiembre de dicho año. Apenas instalado declaró que quedaba solemnemente constituido. Aceptó la renuncia presentada por San Martín, otorgándole el título de Generalísimo de las Armas del Perú. El Congreso inició los debates constitucionales en el mes de abril de 1823. El problema principal que tuvieron los constituyentes de 1823 fue la forma de gobierno, habían partidarios de la monarquía y también de la república. Fue aprobada por el Primer Congreso Constituyente, la promulgó el Presidente de la República José Bernardo Torre Tagle el 12 de noviembre de 1823, no llegó a regir ya que días antes se había acordado que quedarían en suspenso los artículos constitucionales incompatibles con el ejercicio de las amplias facultades otorgadas al libertador Simón Bolívar, y hasta que los hechos de la emancipación varíen. Por ley del 17 de febrero de 1824 y considerando que las libertades amenazadas por los reveses que había sufrido la república se le entregó todo el poder a Bolívar quedando en suspenso los artículos constitucionales, leyes y decretos que fueran incompatibles con la autoridad de Bolívar. En 1826 se promulgó la constitución vitalicia. Por decreto ley del 11 de julio de 1827 al mismo tiempo que se declaraba nula y sin valor la constitución vitalicia, se ponía en vigor la de 1823, con modificaciones y subrogaciones que robustecían al Poder Ejecutivo y ampliando las atribuciones de la república. La Constitución de 1823 fue de marcada tendencia liberal, entre los aportes básicos figuraban el reconocimiento del Sistema Republicano, se designó la religión Católica como Oficial, se estableció el sistema de Poderes Tripartito (Ejecutivo, Legislativo y Judicial). Además la libertad de los nacidos en el Perú después de 1821 (favoreciendo a los esclavos), se consideró como electores a los hombres mayores de edad, analfabetos y poseedores de alguna renta. El presidente lo elegía el congreso. La debilidad en esta constitución fue el papel secundario dado al Poder Ejecutivo, en un momento de creciente anarquía política.

característica particular que la diferencia de las Constituciones Políticas que la siguieron, cual es que es la única que consagró dentro de sus normas el tipo de Sistema Tributario que regiría en el país, así en la Sección Tercera de esta Constitución, Capítulo I se regula diversos aspectos de la Hacienda Pública. El artículo 148 estableció que “Constituyen la Hacienda Pública todas las rentas y productos que conforme a la Constitución y a las leyes deben corresponder al Estado.” Este artículo de manera indirecta definió lo que se debía entender por Hacienda Pública, no como una parte del Estado sino más como lo que ahora se entiende por Tesoro Público, así se tiene que dentro de las rentas que forman parte de la Hacienda Pública, se encuentran los ingresos que como producto de las contribuciones se recaude. Siguiendo este orden de ideas, el artículo 149 reguló el sistema tributario que debía adoptar el Estado de la siguiente forma: “El Presupuesto de los gastos públicos fijará las contribuciones ordinarias, mientras se establece la única contribución. Adoptándose por regla constante al acrecer la Hacienda por el fomento de ramos productivos a fin de disminuir las imposiciones en cuanto sea posible”. De lo expuesto en este artículo podemos observar que la Constitución consagró que el sistema tributario que se trataría de imponer y que regiría en el Estado Peruano, sería el Sistema Tributario de Impuesto Único, ya que se establecería el pago de una única contribución. También cabe resaltar que se tenía como finalidad el tratar de disminuir las imposiciones a través de la generación de ramos productivos que generen ingresos al Estado, es decir aquí se está hablando de un Estado empresario, que no solo obtiene ingresos de las contribuciones sino que genera ingresos a través de actividades productivas.

Luego, dentro de las normas tributarias que contiene esta Constitución, se tiene los siguientes aspectos básicos del sistema tributario:

1.1.1.- **Principios del Sistema Tributario.**- Esta Constitución contiene los siguientes principios: Generalidad, Capacidad Contributiva y el antecedente al principio de No Confiscatoriedad, tratamiento que desarrollamos a continuación:

- En su artículo 16⁸⁶, esta Constitución consagró la obligación de “todo” peruano de, con sus contribuciones, contribuir al sostén de la República, quedando de éste modo consagrado el **Principio de Generalidad**. La obligación de “todo” peruano de contribuir al mantenimiento del Estado consagrada en la que es considerada como la primera Constitución Política del Estado Peruano, es sin duda uno de los principios mas importantes del sistema tributario, debido a que a través de éste se elimina la posibilidad de que existan grupos privilegiados que por su pertenencia a un grupo social o político determinado, puedan no verse afectados a las contribuciones fijadas para el mantenimiento del Estado, en este mismo artículo también quedó establecido que las contribuciones⁸⁷ a las que estaba obligado a pagar todo peruano debía ser de “conformidad con sus bienes”, así tenemos claramente consagrado al **Principio de Capacidad Contributiva**, por este principio se equilibró la posibilidad de que el principio de generalidad de aplicase con un criterio de igualitarismo, es decir que todos los ciudadanos del país pagasen las contribuciones sin tomar en cuenta las verdaderas capacidades personales en las que cada ciudadano se encontraba, y por el contrario, quedó establecido que el pago de los tributos debía

⁸⁶ Constitución Política de la República Peruana de 1823. Artículo 16.- La defensa y sostén de la República, sea por medio de las armas, sea por el de las contribuciones, obligan a todo peruano de conformidad de sus fuerzas y de sus bienes.

⁸⁷ El Diccionario Enciclopédico Sopena define como contribución: “Cuota que se paga para algún fin, y principalmente la que se impone para las cargas del Estado”. DICCIONARIO ENCICLOPÉDICO ILUSTRADO SOPENA. Editorial Ramón Sopena S.A. T.I. Barcelona. 1971. Pág. 906.

En la actualidad, de acuerdo a nuestra actual clasificación de tributos, la contribución es una de las clases de tributos que se paga para la realización de obras públicas. Pero para efectos de la interpretación de las normas constitucionales se deberá entender el termino contribución como el de la cuota que se paga para cubrir las cargas del Estado.

tomar necesariamente en cuenta los bienes de los ciudadanos para poder acudir al sostenimiento del Estado.

- Al igual que lo dispuesto en las Bases para la Constitución Política de la República Peruana de 1822, el artículo 115⁸⁸ de esta Constitución estableció la abolición de toda confiscación⁸⁹ de bienes. Por el contexto en que este artículo se desarrolla se puede afirmar que este principio se refería a la no confiscación de bienes en materia penal, con el tiempo veremos consagrada esta figura a la no confiscatoriedad en materia tributaria. Así en este artículo tenemos consagrado el antecedente directo del que a futuro sería el **Principio de No Confiscatoriedad**.

1.1.2.- Derechos y Obligaciones del Sistema Tributario.-

- Esta Constitución consagró entre sus normas únicamente la **Obligación de Contribuir**, la cual en su artículo 16 dispuso que todo peruano estaba en la “obligación” de sostener a la República, por medio de las contribuciones y de conformidad con sus bienes, el establecimiento de esta obligación desde el inicio de la vida republicana de nuestro país tiene su fundamento en la esencia misma de la formación de los Estados, ya que las personas que desean vivir en sociedad, deben de contribuir en su mantenimiento, a los gastos que en común se generan. Sin embargo tómesese en cuenta que ésta obligación de contribuir se halla directamente limitada, en este mismo texto constitucional por el principio de capacidad contributiva el cual limita cuantitativamente esta obligación, ya que está referida a los bienes con los que cuente el obligado.

⁸⁸ Constitución Política de la República Peruana de 1823. Artículo 115. Queda abolida toda confiscación de bienes y toda pena cruel y de infamia trascendental. El Código Criminal limitará, en cuanto sea posible, la aplicación de la pena capital a los casos que exclusivamente la merezcan.

⁸⁹ De acuerdo a lo establecido en el Diccionario Enciclopédico Sopena confiscar se define como “Privar de sus bienes al reo y adjudicarlos al fisco”. DICCIONARIO ENCICLOPÉDICO ILUSTRADO SOPENA. Editorial Ramón Sopena S.A. T.I. Barcelona. 1971. Pág. 885.

1.1.3- **Normas Orgánicas del Sistema Tributario.**- Dentro de las normas que tienen este contenido en esta Constitución, tenemos las siguientes:

- Como **Norma del Poder Legislativo**, tenemos lo dispuesto en el artículo 60 inciso 9, la cual establece como “facultad exclusiva” del congreso: Decretar las contribuciones, impuestos y derechos para el sostén y defensa del Estado, podemos observar que este artículo regula la tendencia que se estableció en las Bases para la Constitución Política de la República Peruana de 1822⁹⁰ y también en su antecedente cual es la Constitución Política de la República Española de 1812⁹¹, las cuales se inspiraban en las ideas de separación de poderes que originaron los grandes cambios políticos de aquella época, así, la facultad de imponer tributos ya no residiría mas en un soberano, el único detentador del poder, sino por el contrario, serían los representantes del pueblo, los que tendrían la facultad de fijar los tributos cuya carga soportaría la población del Estado. Nótese además que el destino de los tributos, también fue fijado en esta norma constitucional, quedando dispuesto que éstos serían para el sostén y la defensa del Estado; una interpretación en contrario nos lleva a deducir que no se podía dar a los tributos un destino distinto a los fijados en ésta norma. Como complemento de esta la anterior disposición, el artículo 60 inciso 10 establece también como facultad exclusiva del congreso: “Aprobar la repartición de las contribuciones entre los departamentos y provincias.” Así el congreso no tenía únicamente la prerrogativa de la creación de tributos, sino además de la distribución de los mismos entre los diversos departamentos y provincias del territorio nacional. No existe en esta constitución otra norma del sistema tributario referida al Poder Legislativo.

⁹⁰ La cual en su artículo 18 también consagró que la facultad de crear contribuciones residía en el poder legislativo

⁹¹ En su artículo 131 inciso 13 reguló, las facultades de las Cortes de Cádiz.

- Ahora, el artículo 60 inciso 10 debe ser interpretado en concordancia con lo dispuesto en los artículos 80 inciso 6 que contiene una **Norma del Poder Ejecutivo** y que establece como facultad exclusiva del Presidente de la República el “Decretar la inversión de los caudales destinados por el Congreso a los diversos órganos de la administración pública”, así, si el congreso tenía la facultad de aprobar la repartición de las contribuciones entre los departamentos y provincias, pero era facultad de Presidente de la República el decretar la forma en que los caudales recaudados se invertirían entre los diversos órganos de la administración pública.
- Otra **Norma del Poder Ejecutivo** y que regula un aspecto importante del capítulo referido a la Hacienda Pública es que el artículo 151 estableció que el Ministerio de Hacienda debía presentar en forma anual el plan de contribuciones ordinarias para cubrir los gastos y un plan de contribuciones extraordinarias para satisfacer los empréstitos. Así podemos observar que existían dos tipos de contribuciones, unas ordinarias las cuales se destinarían a los gastos para el mantenimiento del Estado y otras extraordinarias, destinadas al pago de las deudas que se hubieren asumido como Estado.
- Por otro lado, como **Norma del Poder Judicial**, el artículo 102 inciso 5⁹² estableció como atribución de las Cortes Superiores, el conocer en segunda y tercera instancia las causas de hacienda pública; se puede afirmar que entre estas causas se encontrarían indudablemente las referidas a las contribuciones.

⁹² Constitución Política de la República Peruana de 1823. Artículo 102. Inciso 1. Son atribuciones de las Cortes Superiores. 1) Conocer en segunda y tercera instancia de todas las causas civiles del fuero común , hacienda pública, comercio, minería, presas y comisos.

- Finalmente, entre las **Normas Referidas a Otros Entes**, el artículo 135 inciso 5 que dispone que son atribuciones de las Juntas Departamentales “Velar por la inversión de los fondos públicos e intervenir en la repartición de las contribuciones que se hicieren al departamento” y el artículo 141 inciso 1 que establece que las Municipalidades deben “repartir las contribuciones y empréstitos que se hubieren señalado a su territorio.” Así, podemos observar que si bien es facultad exclusiva del Congreso el aprobar la repartición de las contribuciones, cumplen funciones complementarias también, las Juntas Departamentales y las Municipalidades (también el Presidente de la República, como vimos anteriormente), quienes tendrían que cumplir sus funciones, de acuerdo a la repartición que hubiere hecho el Congreso, ejecutando y fiscalizando la ejecución de lo que éste hubiere dispuesto. Finalmente todo este sistema de repartición de las contribuciones se debía realizar observando los principios tributarios que referidos a igualdad y proporcionalidad, tal y como lo dispuso el artículo 162⁹³ de esta Constitución y que ya fuera comentado líneas arriba.

1.2.- **Constitución Política del Perú de 1826** ⁹⁴

⁹³ Constitución Política de la República Peruana de 1823. Artículo 162. Las contribuciones se repartirán bajo regla de igualdad y proporción sin ninguna excepción ni privilegio.

⁹⁴ Como aspecto histórico-social, extraído de la página web <http://orbita.starmedia.com/const.peru/> se tiene: El Congreso Nacional debió reunirse el 10 de febrero de 1826 pero no lo hizo hasta el 29 de marzo, sus sesiones sólo duraron hasta el 10 de mayo. Bolívar quería que Perú, Bolivia y Colombia tuvieran una constitución uniforme, y establecer con las tres repúblicas, una federación de la que sería Presidente Vitalicio. Se sometió a los colegios electorales el proyecto de constitución, idéntico al aprobado para Bolivia. Se les consultó también sobre la persona que debía ejercer la presidencia vitalicia establecida por esa constitución. Con excepción de Tarapacá se pronunciaron las provincias a favor. El consejo de Gobierno declaró el 30 de noviembre de 1826 que era ley fundamental del Estado Peruano y que el libertador Bolívar sería su Presidente Vitalicio bajo el título de Padre y Salvador del Perú. Fue jurada el 9 de diciembre de 1826 por el Consejo de Gobierno presidido por Santa Cruz en ausencia de Bolívar que había salido del Perú el 3 de septiembre. Constaba de 150 artículos. La oposición contra la nueva carta crecía y el jefe del movimiento era Javier Luna Pizarro, que encabezaba el grupo nacionalista y adverso a los propósitos de Bolívar. Estallo en Lima un motín el 26 de enero de 1827 y al día siguiente Santa Cruz convocó a elecciones para un Congreso Constituyente Extraordinario que debería reunirse en el curso del año para que decidiera sobre la carta que debía regir. Confiriéndosele también la autoridad para elegir Presidente y Vicepresidente de la República. Por lo tanto, la constitución conocida como la Vitalicia rigió sólo siete semanas hasta el 27 de enero de 1827. La constitución vitalicia reconocía cuatro poderes: el electoral, el legislativo, el ejecutivo y el judicial. El electoral lo

La Constitución Política para la República Peruana de 1826, fue aprobada por el Consejo de Gobierno el 1 de julio de 1826 y sometida a los Colegios Electorales, ratificada el 30 de noviembre y jurada el 9 de diciembre de ese mismo año. Esta constitución contenía las siguientes normas fundamentales del sistema tributario:

1.2.1- Principios del Sistema Tributario.-

- El **Principio de Generalidad** estuvo contenido en el artículo 12 inciso 3 el cual establecía como deber de “todo” peruano el contribuir a los gastos públicos, vemos que al igual que la Constitución de 1823, esta Constitución consagra este principio al recoger dentro de su texto que la obligación de contribuir es aplicable a todo peruano, no estableciéndose ningún tipo de excepción ni privilegio de ninguna clase.
- En el mismo sentido que la anterior Constitución de 1823 y las Bases para la Constitución Política de la República Peruana de 1822, el artículo 122 de esta Constitución estableció la abolición de toda confiscación de bienes; si bien esta es una norma penal, se puede afirmar que el mismo servirá de antecedente del **Principio de No Confiscatoriedad** en materia tributaria.

1.2.2- Derechos y Obligaciones del Sistema Tributario.-

ejercían inmediatamente los ciudadanos. Para ser ciudadano se requería tener la nacionalidad peruana, saber leer y escribir, tener un empleo o industria o profesar alguna ciencia o arte. El poder legislativo emanaba directamente de los Colegios Electorales, residía en tres cámaras: Tribunales, que debían durar cuatro años; Senadores que debían durar ocho y Censores que eran vitalicios. El Poder Ejecutivo estaba representado por un Presidente vitalicio, un Vicepresidente y cuatro Ministros de Estado. El poder Judicial conformado por los Colegios Electorales formarían las ternas para los Magistrados y Jueces y los titulares serían designados por el Senado. Los de la Corte Suprema eran escogidos por los censores entre listas preparadas por el Senado. Los colegios electorales, tenían intervención en la reforma de la constitución, la que no podía ser suspendida. Abolía el gobierno municipal y sus funciones específicas, se atribuían a las autoridades políticas, a los prefectos.

- El mismo artículo que consagra el principio de generalidad, también contiene la **Obligación de Contribuir**, así, el artículo 12 inciso 3 establecía como “deber” de todo peruano el contribuir a los gastos públicos, vemos que al igual que la Constitución de 1823, esta Constitución consagra el deber u obligación de contribuir como una de las normas básicas del sistema tributario, esta obligación estaba referida a todo peruano, asimismo, esta mismo Constitución dispuso que se consideraba como peruano, a todo hombre nacido en el territorio del Perú, a los hijos de madre o padre peruano y a los naturalizados.

1.2.3- Normas Orgánicas del Sistema Tributario.-

- Como **Norma del Poder Legislativo**, se tiene que esta Constitución establecía que el Poder Legislativo residía en tres cámaras: Tribunales, Senadores y Censores y según lo dispuesto en el artículo 43 inciso 2 el Tribunal tenía iniciativa “En las contribuciones anuales y gastos públicos”. Una vez mas vemos consagrado en el texto constitucional que la facultad referida a la creación de tributos quedaba reservada al Poder Legislativo, otra característica es que estos tributos tendrían naturaleza anual. Además en este mismo artículo se estableció que el Tribunal tenía iniciativa en las reformas que se crean necesarias en el ramo de Hacienda⁹⁵, así, las reformas en materia tributaria eran de facultad de este poder del Estado.
- Por otro lado como **Norma del Poder Ejecutivo**; se tuvo que, conforme lo dispuesto en el artículo 83, incisos 19 y 20, el Presidente de la República entre sus atribuciones tenía las de “Cuidar de la recaudación e inversión de las contribuciones con arreglo a las leyes”, y las de “Nombrar los empleados de hacienda”. Así, si bien el poder legislativo

⁹⁵ Constitución Política de 1826. Artículo 43. Inciso 8.

tenía entre sus facultades las de crear contribuciones, el poder ejecutivo era el directo encargado tanto de vigilar la recaudación como la inversión de estas; asimismo si el legislativo tenía iniciativa en las reformas en el ramo de hacienda, era el Presidente de la República el que tenía la facultad exclusiva de nombrar a sus funcionarios.

- Finalmente esta constitución tuvo un desarrollo menos específico del reparto de las contribuciones (como si lo tuvo la Constitución de 1823 que vimos en el acápite anterior), no estableció los órganos que se encargarían de ejecutar o fiscalizar esta repartición, pero si estableció en su artículo 146 que “Las contribuciones se repartirán proporcionalmente, sin ninguna excepción ni privilegio”, esta disposición es igual que la establecida en el artículo 162 de la Constitución de 1823.

1.3.- Constitución Política de la República Peruana de 1828 ⁹⁶

⁹⁶ Como aspecto histórico-social, extraído de la página web <http://orbita.starmedia.com/const.peru/> se tiene: Producida la caída del régimen Bolivariano, expulsadas las tropas colombianas, derogada la Constitución Vitalicia, todo esto implicaba una derrota autoritaria. Los liberales estaban en el poder. Inmediatamente convocaron a un Congreso General Constituyente. La asamblea se instaló el 4 de Junio de 1827. Santa Cruz que ejercía la Presidencia del Consejo de Ministros renunció al cargo aunque se le prorrogó la autoridad suprema con el título de Jefe Encargado del Poder Ejecutivo. Seis días después se resolvió elegir Presidente y Vicepresidente de la República con carácter de titulares. Fue elegido La Mar. La constitución de 1828 fue sancionada por el Congreso General Constituyente el 18 de marzo de 1828 y promulgada por el Presidente General La Mar el 20 de abril. En Julio de 1833 fue derogada para reformarla, dejando de regir el 10 de junio de 1834. Constaba de 182 artículos. Fue de tendencia liberal. Concedía el sufragio a todos los hombres libres nacidos en el territorio del Perú sin excepción, mayores de veintiún años o casados que no hubiesen sido condenados a pena ni aceptado empleo de otra nación, ni hecho tráfico de esclavos o pronunciado voto religioso. También se concedía este derecho a los extranjeros que hubiesen servido en el ejercito o en la armada o estuviesen vecinados desde el año 1820 o que después de un año hubiesen obtenido la carta de ciudadanía (de naturalización), no exigiéndosele para lograr ésta ningún requisito. Las elecciones se efectuarían por votación en las parroquias y las provincias. La elección de Presidente y Vicepresidente se efectuaba nombrando cada colegio dos individuos de los que uno por lo menos, no debía ser natural ni vecino del departamento. El ejercicio de la soberanía residía en tres poderes legislativo, ejecutivo y judicial. El Poder Legislativo estaba formado por dos cámaras, la de senadores y diputados. El Poder Ejecutivo se encontraba limitado por las funciones que correspondían a las Juntas Departamentales. El Poder Judicial en el que los jueces eran inamovibles, salvo destitución por sentencia legal. El presidente de la República nombraba, la propuesta en terna del senado, a los vocales de la corte suprema y superior y a los jueces de Primera Instancia, a propuesta en terna de la respectiva Corte Superior.

La Constitución Política de la República Peruana de 1828 fue dada por el Congreso General Constituyente el 18 de marzo de 1828, y como normas fundamentales del sistema tributario estableció las siguientes:

1.3.1- Principios del Sistema Tributario.-

- Esta constitución dentro de sus normas no recogió mas que al antecedente del **Principio de No Confiscatoriedad**, así, al igual que sus antecesoras esta Constitución en su artículo 129 inciso 2 establece que queda abolida la confiscación de bienes, pero además agrega en su inciso 6 que “El embargo se limitará a sólo el caso que aparezca responsabilidad pecuniaria...”, así si bien se estableció como regla general la no confiscatoriedad de los bienes de una persona, se consagró también una salvedad la cual permitió el embargo de los bienes de la persona cuando exista responsabilidad pecuniaria, estas normas tienen un contenido eminentemente penal, sin embargo posteriormente serían llevadas también al ámbito tributario.

1.3.2- Derechos y Obligaciones del Sistema Tributario.-

Entre los derechos y obligaciones se tiene que esta constitución no contiene ninguna norma al respecto.

1.3.3- Normas Orgánicas del Sistema Tributario.-

El tratamiento respecto a las normas orgánicas fue bastante prolífico, así tenemos las siguientes:

- En su Título Cuarto referido al **Poder Legislativo**, se establece que este poder se ejerce por un Congreso el cual estaba conformado por dos cámaras, una de Diputados y otra de senadores, estableció en su artículo 21 que “A la Cámara de Diputados corresponde exclusivamente la iniciativa en las contribuciones, negociado de empréstitos y arbitrios

para extinguir la deuda pública, quedando al Senado la facultad de admitirlas, rehusarlas u objetarlas”. Al igual que sus antecesoras, las Constituciones de 1823 y 1826, en esta Constitución, la iniciativa en la aprobación de contribuciones quedó reservada al poder legislativo, pero a diferencia de las anteriores, si bien la iniciativa correspondía a la Cámara de Diputados, era facultad del Senado el admitir dicha iniciativa o en su caso, rehusarla u objetarla. Este artículo se complementa con lo establecido en el artículo 48 inciso 8 el cual dispuso que son atribuciones del Congreso el “Fijar los gastos generales, establecer las contribuciones necesarias para cubrirlos, arreglar su recaudación, determinar su inversión y tomar anualmente cuentas al Poder Ejecutivo”. Así eran los dos órganos del legislativo, Cámara de Diputados y el Senado, y que unidos formaban el Congreso, los que estaban investidos con la iniciativa constitucional de la creación de tributos, pero sus atribuciones no se agotaban allí, sino también debían ocuparse de la recaudación de los mismos y determinar la inversión que se les daría a los mismos.

- Al igual que su antecesora, esta Constitución, en su artículo 90 incisos 18 y 21 estableció como atribución del **Poder Ejecutivo**⁹⁷ la de cuidar de la recaudación e inversión de las contribuciones y demás fondos de la hacienda pública, y nombrar los empleados de hacienda con arreglo a la ley. La primera norma guarda cierta contradicción con la atribución del Poder Legislativo de arreglar la recaudación y determinar la inversión de las contribuciones, ya que la norma del ejecutivo establecía que éste se encargaría de cuidar de la recaudación en inversión de las contribuciones; al respecto, consideramos que se debe entender que mientras al legislativo le correspondía una labor de fiscalización de la

⁹⁷ Aunque la Constitución de 1826 estableció expresamente que esta era una facultad del Presidente de la República, no en general del Poder Ejecutivo.

recaudación e inversión de las contribuciones al ejecutivo le correspondía encargarse de la recaudación e inversión mismas.

- Otra **Norma del Poder Ejecutivo** que reguló un aspecto importante que se normó en esta Constitución es el referido a la obligación del Ministro de Hacienda de presentar ante la Cámara de Diputados lo siguiente 1) Los Estados de ingresos y egresos del Tesoro Nacional; y, 2) El Presupuesto General de los gastos públicos del año entrante con el monto de las contribuciones y las rentas nacionales. Este mecanismo permite un mejor manejo de las contribuciones, en cuanto a su rendición de cuentas como a su proyección a futuro.
- También, como **Norma del Poder Judicial**, se estableció en el artículo 111 inciso 8⁹⁸ como atribución de la Corte Suprema de Justicia conocer en tercera instancia de las causas de los negocios contenciosos de hacienda. Esta atribución fue anteriormente atribuida en la Constitución de 1823 a las Cortes Superiores, sin embargo ahora se establece que es de competencia de la Corte Suprema la tercera instancia, así realizando una interpretación del contenido de esta norma podemos afirmar que correspondía a las Cortes Superiores la segunda instancia y los Juzgados la primera instancia.
- Entre las **Normas Referidas a Otros Entes**, el artículo 138 estableció que “Tienen los prefectos la intendencia económica de la Hacienda Pública del departamento...”, siendo por lo tanto estos funcionarios los responsables del manejo económico en los departamentos.
- También entre las **Normas Referidas a Otros Entes**, en lo referido al reparto de las contribuciones, el artículo 75 inciso 4 estableció que son

⁹⁸ Constitución Política de la República Peruana de 1828. Artículo 111. Inciso 8. Son atribuciones de la Corte Suprema de Justicia. 8) En tercera instancia de las causas de presas, comisos y contrabandos, y de todos los negocios contenciosos de hacienda conforme a ley.

atribuciones de las Juntas Departamentales “Hacer el repartimiento de las contribuciones que correspondan al departamento y conocer en caso de queja, de los que se hagan respectivamente en los pueblos por las Municipalidades”. Debe notarse que en este aspecto las Juntas Departamentales van asumiendo un papel mas activo en lo que respecta a la repartición de las contribuciones, inicialmente en la Constitución de 1823 estos organismos solo velaban e intervenían en la repartición de las contribuciones (facultad que en materia de gobiernos locales, solamente estaba reservada a las Municipalidades), sin embargo ahora, en las capitales de departamento quien hacía este reparto era Junta Departamental (un antecedente de lo que en la actualidad vendrían a ser los Gobiernos Regionales), como norma complementaria al reparto de las contribuciones, se estableció en el artículo 159 que estas se repartirán proporcionalmente entre los ciudadanos, sin excepción ni privilegio alguno, de esta forma se puede afirmar que la atribución de inversión, debía realizarse observando estos lineamientos.

- Finalmente los artículos 76 y 77 dispusieron que “Los fondos de que por ahora podrán disponer las Juntas son los derechos de pontazgos⁹⁹, y portazgos¹⁰⁰, los bienes y rentas de comunidad de indígenas, en beneficio de ellos mismos, los fondos de las Municipalidades, deducidos sus gastos naturales”. “Propondrán además al Congreso los arbitrios que consideren asequibles para aumento de sus fondos”. Estos artículos constitucionales nos muestran que en esta Constitución se consagró el Sistema Tributario de Impuestos Múltiples, y se fue

⁹⁹ El pontazgo es el Impuesto o derecho que se paga por pasar los puentes, en las vías de comunicaciones. Su razón consiste en contribuir a los gastos de construcción y a los de conservación y reparación ulteriores. CABANELLAS DE TORRES, Guillermo, Diccionario Jurídico Elemental, Editorial Heliasta S.R.L, 1era. Ed. 5ta. Reimp, Buenos Aires, 1982. Pág. 249.

¹⁰⁰ El portazgo es el Impuesto o derecho que se paga o se cobra al pasar por determinados sitios de los caminos, ya se transite a pie, en caballería o vehículo. Caseta o edificio donde se cobra este derecho de circulación. Antiguamente, cualquier tributo pagado en las puertas de entrada de una ciudad. CABANELLAS DE TORRES, Guillermo, Diccionario Jurídico Elemental, Editorial Heliasta S.R.L, 1era. Ed. 5ta. Reimp, Buenos Aires, 1982. Pág. 249.

formando lo que ahora se tenemos regulado como tributos destinados a los gobiernos regionales y locales.

1.4.- **Constitución Política de la República Peruana de 1834.-**

La Constitución Política de la República Peruana de 1834¹⁰¹ fue dada por la Convención Nacional el 10 de junio de 1834, y como normas fundamentales del sistema tributario se establecieron las siguientes:

1.4.1- **Principios del Sistema Tributario.-**

- El artículo 154¹⁰², contenía el antecedente al **Principio de No Confiscatoriedad**, y dispuso que en ningún caso puede imponerse la pena de confiscación de bienes, al igual que en los artículos que contemplaban este mismo supuesto en las constituciones anteriores, esta abolición de la confiscación de bienes en materia penal, sería el antecedente del principio de no confiscatoriedad en materia tributaria.
- El **Principio de Generalidad** quedó plasmado en el artículo 175¹⁰³, y se recogió cuando la norma estableció “todo” ciudadano no exceptuado por la ley, está obligado a contribuir para el sostén del Estado. A diferencia de su antecesora cual es la Constitución de 1823, este artículo constitucional estableció la posibilidad de que la ley, previera algunos supuestos de excepción al deber de contribuir, con lo que en cierta medida el principio de generalidad se ve limitado ya que no se aplicaría en estricto a “todos” los ciudadanos. Hubiera sido mejor que si se quería hacer algún tipo de excepción, se recogiera además el principio de

¹⁰¹ Dada siendo Presidente de la República Luis José Orbegoso.

¹⁰² Constitución Política de la República Peruana de 1834. Artículo 153. En ningún caso puede imponerse la pena de confiscación de bienes, ni otra alguna que sea cruel. No se puede usar la prueba de tormento ni imponer pena de infamia trascendental.

¹⁰³ Constitución Política de la República Peruana de 1834. Artículo 175. Todo ciudadano no exceptuado por la ley, está obligado a contribuir para el sostén del Estado y a inscribirse en la Guardia Nacional.

capacidad contributiva y de esta manera evitar que por ley se pudieran establecer supuestos que impliquen la violación a la generalidad.

1.4.2- Derechos y Obligaciones del Sistema Tributario.-

- La Obligación de Contribuir se plasmó también en el artículo 175¹⁰⁴, al disponer que todo ciudadano no exceptuado por la ley, está “obligado a contribuir” para el sostén del Estado, a través de tres constituciones esta obligación es recogida de manera expresa, y queda establecida con la finalidad esencial de que todos los ciudadanos contribuyan al mantenimiento del Estado, pero en el caso de esta constitución con la salvedad que por ley, podían establecerse algunos supuestos de excepción.

1.4.3- Normas Orgánicas del Sistema Tributario.-

- Como **Norma del Poder Legislativo**, el artículo 22 estableció que: “A la Cámara de Diputados corresponde la iniciativa de las leyes sobre contribuciones, negociado de empréstitos y arbitrios, quedando al Senado la Facultad de admitirlas, rehusarlas o devolverlas con modificaciones para que se tomen en consideración”. Nuevamente podemos notar que la facultad de crear contribuciones fue puesta en manos del poder legislativo, aquel poder representativo de la voluntad popular, y estando este poder dividido en dos cámaras, a la Cámara de Diputados correspondía la iniciativa en la creación de los tributos, y a la Cámara de Senadores la facultad de admitirlas, rehusarlas o devolverlas.

¹⁰⁴ Constitución Política de la República Peruana de 1834. Artículo 175. Todo ciudadano no exceptuado por la ley, está obligado a contribuir para el sostén del Estado y a inscribirse en la Guardia Nacional.

- En concordancia con lo dispuesto en el artículo antes analizado, el artículo 51 inciso 8 de la Constitución de 1834, estableció como una de las atribuciones del congreso “Aprobar o no el presupuesto de los gastos del año, establecer las contribuciones necesarias para cubrirlos, suprimir las establecidas, determinar la inversión de las rentas nacionales y tomar anualmente cuentas al Poder Ejecutivo”. Como se puede colegir del texto de este artículo, la facultad de establecer las contribuciones, es decir, finalmente aprobar o no la vigencia de un tributo, correspondía a las dos cámaras reunidas en un solo cuerpo colegiado, denominado el Congreso, era este órgano quien también decidía el destino de las rentas que se obtenían como producto de la recaudación por contribuciones.
- Por otro lado, entre las **Normas del Poder Ejecutivo**, el artículo 85 inciso 20 dispuso como una de sus atribuciones, el “Cuidar de la recaudación e inversión de las contribuciones y demás fondos de la Hacienda Pública con arreglo a ley”. Este dispositivo estableció una obligación del Poder Ejecutivo en pleno, no en específico del Presidente de la República, sin embargo podemos entender que como máximo representante de este poder del Estado, la obligación principal recaía en éste. La labor de cuidar de la recaudación e inversión de las contribuciones constituye una labor eminentemente ejecutiva, vemos una vez mas que en ningún caso se da al Poder Ejecutivo o al Presidente de la República, iniciativa en la creación de tributos.
- También se estableció en el mismo artículo 85 en el inciso 21 que el Poder Ejecutivo tenía la atribución de “nombrar los empleados de hacienda con arreglo a ley”, debido a que el Poder Ejecutivo tiene entre sus atribuciones la de cuidar de la recaudación e inversión de las contribuciones, entonces para aquella época se consideró necesario que sea este poder el que designe a los funcionarios encargados del

ministerio de hacienda, quienes serían los directos responsables de llevar a cabo las funciones de recaudación en inversión. En el mismo sentido el inciso 32¹⁰⁵ del mismo artículo estableció que el Poder Ejecutivo podía ejercer facultades sancionadoras respecto a los funcionarios del ministerio de hacienda.

- Continuando con las normas del Poder Ejecutivo, el artículo 90¹⁰⁶ estableció la obligación del Ministro de Hacienda de presentar al Consejo de Estado la cuenta de la inversión de las sumas decretadas para los gastos del año anterior, y el presupuesto general del año siguiente. La obligación de presentar, ante el poder legislativo, (que vienen a constituir los representantes del pueblo) la cuenta de los gastos que se realiza con el dinero que se recauda de las contribuciones, viene a ser parte esencial del sistema financiero, ya que éste no solo toma en cuenta la parte que está destinada a financiar las diversas actividades estatales, sino también cuál es el destino que se le da a ese dinero, las inversiones y los gastos que se realizan. Asimismo, es necesario que todo egreso de la caja fiscal esté planificado de acuerdo al monto que se está planeando recaudar, es por ello que el Poder Ejecutivo tiene la obligación de informar al Congreso el presupuesto con el que se cuenta para cubrir los gastos y las inversiones que se harán el año siguiente. Este artículo es concordante con lo dispuesto en el artículo 101 inciso 8¹⁰⁷ de este mismo cuerpo normativo, el mismo que contiene los pasos previos que debía seguir la aprobación de la cuenta de gastos.

¹⁰⁵ Constitución Política de la República Peruana de 1834. Artículo 85. Inciso 32. Son atribuciones del Poder Ejecutivo. Suspende hasta por seis meses a los empleados de Hacienda y demás de su dependencia, infractores de sus decretos y órdenes, que no sean contra ley; y aún les priva de la mitad del sueldo con pruebas justificativas; y cuando crea deber formárseles causa, pasará los antecedentes al Tribunal respectivo.

¹⁰⁶ Constitución Política de la República Peruana de 1834. Artículo 90. El Ministro de Hacienda presentará al Consejo de Estado, tres meses antes de abrirse la sesión anual del Congreso, la cuenta de la inversión de las sumas decretadas para los gastos del año anterior, y asimismo el Presupuesto General de todos los gastos y entrada del año siguiente.

¹⁰⁷ Constitución Política de la República Peruana de 1834. Artículo 101. Inciso 8. Son atribuciones del Consejo de Estado. Examinar la Cuenta de gastos hechos el año anterior, y el Presupuesto de gastos del año entrante, que tres meses antes de abrir el Congreso su sesión anual, debe

- Como **Norma del Poder Judicial**, en lo que respecta al conocimiento de las causas judiciales, el artículo 114 inciso 10 dispuso como una de las atribuciones de la Corte Suprema de Justicia, que esta debía conocer en tercera instancia de todos los negocios contenciosos de Hacienda¹⁰⁸. Así, una vez más, al igual que su antecesora, vemos que las Cortes Superiores, serían las que en segunda instancia conocerían las causas referidas a las contribuciones y los Juzgados en Primera Instancia.

1.5.- **Constitución Política de la Confederación Perú-Boliviana 1837**

Esta Constitución se denominó Ley Fundamental de la Confederación Perú – Boliviana, y fue dada el 1 de mayo de 1837¹⁰⁹. Esta norma fundamental tuvo como base de soporte para su dación a la Constitución Política de la Confederación Perú Boliviana: Constitución del Estado Sud-Peruano de 1836; la Constitución Política de la Confederación Perú Boliviana: Constitución del Estado Nor-Peruano de 1836 y al Decreto del 28 de octubre de 1836: Establecimiento de la Confederación Perú-Boliviana¹¹⁰.

La Constitución de 1837, reguló muy pocos aspectos del sistema tributario de aquella época, entre estos aspectos fundamentales tenemos:

1.5.1- **Principios del Sistema Tributario.-**

Esta constitución no recogió ningún principio del sistema tributario.

1.5.2- **Derechos y Obligaciones del Sistema Tributario.-**

presentarle el Ministro de Hacienda y con sus observaciones pasar uno y otro a la Cámara de Diputados.

¹⁰⁸ Constitución Política de la República Peruana de 1834. Artículo 114. Inciso 10. Son atribuciones de la Corte Suprema de Justicia. En tercera instancia de las causas de presas, comisos y contrabandos, y de todos los negocios contenciosos de Hacienda conforme a ley.

¹⁰⁹ Dada siendo Supremo Protector de los Estados Sud y Nor-Peruanos, y Capitán General y Presidente de Bolivia, Andrés de Santa Cruz.

¹¹⁰ Todas estas Constituciones en base a las cuales se creó la Confederación Perú-Boliviana, no tuvieron ninguna norma que se refiriera a algún aspecto fundamental del sistema tributario.

En el mismo sentido, se puede observar que no se consagró ningún derecho u obligación del sistema tributario.

1.5.3- Normas Orgánicas del Sistema Tributario.-

- Una norma referida al **Poder Legislativo** y que indirectamente toca un aspecto referido al sistema tributario es la contenida en el artículo 24 inciso 2, la cual dispuso como una de las atribuciones especiales de la Cámara de representantes “Aprobar los presupuestos de gastos que en cada reunión de congreso presente el Gobierno para el servicio de la confederación y las cuentas que rinda el mismo gobierno de la inversión de los fondos concedidos en el período anterior.” Este artículo se refiere a la rendición de cuentas con el dinero que se obtiene para financiar los gastos de la confederación (dinero que principalmente proviene de los tributos que se podían recaudar) así como del presupuesto con el que se debe contar para el año siguiente.
- Como podemos observar el artículo 24 inciso 2 no previó de donde se generarían estos fondos, si era facultad del congreso fijar o no contribuciones, o si fuesen fijadas directamente por los Estados confederados. Podemos, entonces observar que en esta constitución existió un vacío importante en cuanto a la designación expresa del poder del Estado que se debería encargarse de la creación (ya sea en forma de iniciativa o aprobación) de los tributos que financiarían el funcionamiento de la confederación.

Este es el único artículo en la Constitución de 1837 que hace referencia, incluso de manera indirecta, al sistema tributario. Quedando muchos aspectos esenciales sin regular y sin ser consagrados en la ley fundamental.

1.6.- Constitución Política del Perú de 1839 ¹¹¹

La Constitución Política de la República Peruana de 1839, fue dada por el Congreso General el día 10 de noviembre de 1839 en Huancayo. Entre las normas que se consideraron fundamentales del sistema tributario tenemos las siguientes:

1.6.1- Principios del Sistema Tributario.-

- Al igual que sus antecesoras las Constituciones de 1823, 1826 y 1834, el artículo 133 de esta constitución, estableció la abolición de la pena de confiscación de bienes, si bien esta figura se aplicaba a los casos penales, debido a que el texto constitucional se refiere expresamente a la abolición de la “pena” de confiscación de bienes; esta disposición

¹¹¹ Como aspecto histórico-social, extraído de la página web <http://orbita.starmedia.com/const.peru/> se tiene: Agustín Gamarra investido de la autoridad suprema con el título de Presidente Provisorio, expidió el 10 de octubre de 1838 un decreto convocando a elecciones para un Congreso Nacional, al no realizarse dicha convocatoria expidió otra el 22 de mayo de 1839, dándole carácter de constituyente. Las sesiones preparatorias tuvieron lugar en Huancayo desde el 5 de agosto, inaugurándose el 15 de agosto de 1839, otorgándosele a Gamarra honores y el título de Restaurador del Perú, y Generalísimo de las Fuerzas del Mar y Tierra. Declaró insubsistente la constitución de 1834 el 22 de agosto. La comisión de constitución afirmaba en su dictamen presentado en los primeros días de octubre, que la carta a dictarse debía evitar la anarquía y preservar a la República de tales males. Menos de tres meses de deliberación bastaron para dar al país una constitución, la que se discutió y votó en veinte días concluyendo las labores de la asamblea en la propia ciudad de Huancayo el 29 de noviembre de 1839. Conocida como la «Constitución de Huancayo» por ser esta la ciudad donde se redactó. Fue aprobada por el Congreso Constituyente y promulgada por el Mariscal Agustín Gamarra el 10 de noviembre de 1839. La constitución de Huancayo rigió doce años de 1839 a 1842 y de 1845 a 1854. La convención nacional reunida inmediatamente después del triunfo liberal de Castilla en La Palma, declaró el 22 de octubre de 1855, que estaba derogada por voluntad nacional. Una república popular, representativa, consolidada en la unidad, responsable y alternativa, fue la base del régimen, adoptada por la Carta de Huancayo. Distingue por primera vez, nacionalidad de ciudadanía. Había según ella dos clases de peruanos de nacimiento y por naturalización. Gozaban de la ciudadanía ambas clases de peruanos. Para ejercerla se necesitaba tener veinticinco años o ser casado, saber leer y escribir, excepto los indígenas y mestizos hasta el año 1845, y pagar alguna contribución. El jefe del Poder Ejecutivo era el Presidente de la República, cuyos poderes fueron reforzados. Era elegido por el pueblo en forma indirecta, mediante los colegios electorales. En caso de empate o de que ninguno de los candidatos obtuviera la mayoría necesaria, el Parlamento elegía entre los tres que hubieran obtenido mayor número de sufragios. La duración del mandato presidencial que siempre se había fijado en cuatro años, lo ampliaba a seis años. Se prohibió la reelección, salvo el transcurso de un período. No se establecía la Vicepresidencia igual que en la de 1834. El Presidente del Consejo de Estado, reemplazaba al Presidente. Suprimió la inamovilidad del Poder Judicial. Sus Magistrados podían ser trasladados, suspendidos y aún removidos por el Poder Ejecutivo.

servirá de antecedente al **Principio de No Confiscatoriedad** en materia tributaria.

1.6.2- Derechos y Obligaciones del Sistema Tributario.-

- La **Obligación de Contribuir** sufrió en esta Constitución una variación al establecer el artículo 8 como un requisito para ser ciudadano en ejercicio “Pagar alguna contribución no estando exceptuado por ley”. Es decir, en este caso del deber de contribuir se consagró no como un deber genérico de todo peruano¹¹², sino como un requisito para ejercer la ciudadanía, un presupuesto mas para poder ser considerado como un considerado como ciudadano.

1.6.3- Normas Orgánicas del Sistema Tributario.-

- Como **Norma del Poder Legislativo**, respecto a la facultad de creación de tributos, esta recayó en el Poder Legislativo, así el artículo 34 estableció “A la Cámara de Diputados corresponde la iniciativa de las leyes sobre contribuciones, negociado de empréstitos y arbitrios; quedando al Senado la facultad de admitirlas, rehusarlas, o devolverlas, con modificaciones para que se tomen en consideración. Así era facultad del Congreso¹¹³ el crear tributos, correspondiendo a la Cámara de Diputados la iniciativa de creación y a la Cámara de Senadores su aprobación sobre si se admitían o no. Y conforme lo dispuso el artículo 55 inciso 6¹¹⁴, era el Congreso en pleno (las dos cámaras reunidas), las que decidían la aprobación o establecimiento de las contribuciones

¹¹² Tómese en cuenta que no se consideraba a las Peruanas, en concordancia con lo regulado por el artículo 5 de esta misma Constitución.

¹¹³ El cual conforme a lo dispuesto en el artículo 15 de esta Constitución, estaba compuesto por dos Cámaras una de Diputados y otra de Senadores.

¹¹⁴ Constitución Política de la República Peruana de 1939. Artículo 55 inciso 6. Son atribuciones del Congreso. Aprobar o desechar el presupuesto de los gastos del año, establecer las contribuciones necesarias para cubrirlos, suprimir las establecidas, determinar la inversión de las rentas nacionales, y tomar anualmente cuentas al Poder Ejecutivo.

necesarias para cubrir los gastos, así como para determinar la inversión de las rentas nacionales, es decir para decidir el destino de los ingresos que se tuviere por tributación.

- Respecto de las **Normas del Poder Ejecutivo**, el artículo 87, estableció como una de las atribuciones del Presidente de la República el “Cuidar de la recaudación e inversión de los fondos de la hacienda nacional”. Vemos como poco a poco va quedando establecido como principio esencial que es el Poder Ejecutivo el que tiene la facultad de velar por la recaudación e inversión lo recaudado, siendo esta una labor eminentemente ejecutiva. Esta norma debe ser interpretada con lo dispuesto en el artículo 162 de esta misma norma Constitucional, la cual dispuso que las contribuciones se repartían proporcionalmente entre los ciudadanos, sin excepción ni privilegio alguno, así la inversión de las contribuciones debía ser ejecutada en forma proporcionalmente.
- Asimismo, el artículo 93¹¹⁵, dispuso que era función del Ministro de Hacienda el presentar al Congreso, la cuenta de lo gastado el año anterior y el presupuesto que se necesitaría el año siguiente, esta obligación del Ministro de Hacienda, como parte del ejecutivo, refleja la necesidad del orden que debe existir entre los gastos del Estado y los recursos que se necesita para cubrir dichos gastos.
- Respeto a las **Normas Referidas a Otros Entes**, en cuanto al régimen del interior de la república, se estableció en el artículo 139 inciso 5, como una de las atribuciones de los Prefectos, que les competía a estos la intendencia económica de la Hacienda Pública del departamento. Entonces eran estos funcionarios los encargados del manejo económico

¹¹⁵ Constitución Política de la República Peruana de 1939. Artículo 93. El Ministro de Hacienda presentará al Consejo de Estado, tres meses antes de abrirse la sesión bienal del Congreso, la cuenta de inversión de las sumas decretadas para los gastos del año anterior, y asimismo, el Presupuesto General de todos los gastos y entradas del año siguiente.

en los departamentos. Como podemos observar en la Constitución de 1823, reguló una mayor participación de las instituciones descentralizadas en el manejo económico del país, sin embargo en las posteriores constituciones se fue obviando este aspecto, para que recién en ésta Constitución se retomara la regulación de la descentralización económica (entre ellas de la descentralización fiscal), de manera muy simple.

1.7.- **Constitución Política de la República Peruana de 1856.**¹¹⁶

La Constitución Política de la República Peruana de 1856 fue sancionada por la Convención Nacional el día 13 de octubre de 1856. Entre las normas que se consideraron fundamentales del sistema tributario tenemos las siguientes:

1.7.1- Principios del Sistema Tributario.- Esta Constitución consagró cuatro principios tributarios: El Principio de Legalidad, Generalidad, Capacidad Contributiva y Proporcionalidad, los cuales pasamos a desarrollar.

¹¹⁶ Como aspecto histórico-social, extraído de la página web <http://orbita.starmedia.com/const.peru/> se tiene: Estando en el gobierno de Echenique, Ramón Castilla vence al ejército en «La Palma», pasando Castilla a ser Presidente Provisional, convocó una Convención Nacional de diputados, los que serían elegidos para que dictarían la constitución y leyes orgánicas que necesitaba la república. Se instaló el 14 de julio de 1855 y estuvo reunida hasta el 2 de noviembre de 1857. Previa a la constitución se elaboró el Estatuto Provisorio dado por la Convención Nacional hasta que se aprobará la Nueva Carta Política. Rigió desde el 27 de junio de 1855 al 19 de octubre de 1856. Aprobada la constitución por la Convención Nacional y promulgada por el presidente Mariscal Ramón Castilla el 19 de octubre de 1856. En 1860 el congreso ordinario mediante votación aprobó la reforma constitucional. Dejó de regir el 13 de noviembre de 1860. La constitución de 1856 redujo el mando presidencial a cuatro años en vez de seis; no se consideró la vicepresidencia. La división del congreso en senadores y diputados se haría por sorteo y no por votación. Modificó la forma de elegir al Fiscal de la Nación y a los miembros del Ministerio Fiscal. Se reestablecieron las Juntas Departamentales y las Municipales con extensas atribuciones. Se creó un Consejo de Ministros, eliminando el Consejo de Estado y negó al gobierno la facultad de suprimir las garantías individuales, limitándolo sólo en casos en la esfera constitucional, y previa autorización del Congreso. Se reconocía el derecho de la cámara de diputados de poder acusar al presidente por impedir la reunión del congreso o intentar disolver o suspender sus sesiones. El Consejo de Ministros era una entidad autónoma. El congreso podía intervenir en los nombramientos militares. Las juntas departamentales tenían la injerencia en la designación de los Prefectos y Subprefectos. La obediencia militar estaba subordinada a la constitución y a las leyes. Estableció el sufragio directo para todos los peruanos que supieran leer y escribir. El presidente era elegido por votación directa.

- El primer párrafo del artículo 8 contempló dos principios tributarios el de Legalidad y el de Capacidad Contributiva. En cuanto al **Principio de Legalidad**¹¹⁷ es la primera vez que se lo consigna en un texto constitucional al establecer lo siguiente: “No puede imponerse contribuciones sino en virtud de una ley...”, al disponer esto el texto constitucional recogió de manera taxativa y precisa al principio de legalidad, y de esta forma quedó asegurada la formalidad a través de la cual se podrían imponer tributos, se limitó únicamente a las normas con rango de Ley, como aquellas a través de las cuales se ejercería la Potestad Tributaria, así al ser este un principio rector del sistema tributario se consagró que “La ley y solo la ley ha de regular ciertas materias...”¹¹⁸ no otro tipo de normas que no son expresión directa de la voluntad del pueblo manifestada a través de sus representantes. El Principio de legalidad tributaria, al igual que el principio de legalidad penal, tiene como fundamento el hecho de que en una sociedad libre sólo la comunidad puede imponerse a sí misma las normas que definen delitos y penas y sólo la comunidad puede imponerse así misma las normas que determinan los tributos, es decir, la cantidad con que cada uno de sus miembros ha de sostener los gastos de la colectividad.¹¹⁹ Un segundo aspecto que consagra este primer párrafo del artículo 8 de esta constitución es las contribuciones no pueden imponerse sino “...en servicio público...”, tal vez la redacción no haya sido la mas adecuada, sin embargo se debe entender que el motivo que origina la imposición de las contribuciones debe ser el servicio público. Finalmente, un aspecto relacionado a este principio es el establecido en el segundo

¹¹⁷ Algunos autores establecen ciertas diferencias entre el principio de legalidad y de reserva de la ley, pero en esencia ambos establecen que los tributos deben ser establecidos mediante norma con rango de ley, diferenciando la reserva de la ley al disponer que determinados aspectos esenciales de los tributos únicamente pueden ser establecidos por ley.

¹¹⁸ ASOCIACIÓN ARGENTINA DE ESTUDIOS FISCALES, Tratado de Tributación. T.I. Derecho Tributario. Editorial Astrea de Alfredo y Ricardo Depalma . 1era. Ed. Buenos Aires. 2003. Pág. 259.

¹¹⁹. ASOCIACIÓN ARGENTINA DE ESTUDIOS FISCALES, Tratado de Tributación. T.I. Derecho Tributario. Editorial Astrea de Alfredo y Ricardo Depalma . 1era. Ed. Buenos Aires. 2003. Pág. 260.

párrafo del artículo 8 el cual dispuso que “Las contribuciones indirectas no podrán imponerse sino por un año.” La clasificación de impuestos en directos e indirectos, es a consideración de muchos, la más antigua la mas divulgada y la más imprecisa, inicialmente el criterio de diferenciación era la posibilidad o no de trasladar dichos impuestos o si efectivamente se ha efectuado dicha traslación o no; actualmente este criterio ha cambiado¹²⁰ pero para la época en la que estuvo vigente esta Constitución, estos podía considerarse como criterios válidos para entender esta diferencia.

- Por último este primer párrafo del artículo 8 dispuso que las contribuciones se impusieran “... en proporción a los medios del contribuyente.” Consagrándose de esta manera el **Principio de Capacidad Contributiva**, así, para la imposición de tributos no bastaba que éstos estén plasmados en una norma con rango de ley, sino que además debía observarse que los tributos finalmente puedan ser pagados por los contribuyentes en proporción a sus “medios”, es decir tomando en cuenta los recursos con los que cuentan los individuos para aportar al sostenimiento del Estado.
- Los Principios de Generalidad y Proporcionalidad han sido recogidos en el artículo 35 de este cuerpo constitucional, el cual estableció lo siguiente: “Todo peruano está obligado a servir a la República con su persona y bienes, del modo y en la proporción que señalen las leyes”. El **Principio de Generalidad** fue consagrado al disponer que “todo” peruano esta obligado a servir a la República para el caso de las contribuciones, con sus bienes, en el presente caso no se hizo ninguna

¹²⁰ Modernamente se consideran impuestos directos cuando exista una manifestación inmediata de la capacidad contributiva y serán impuestos indirectos cuando la manifestación de la capacidad contributiva es mediata. ASOCIACIÓN ARGENTINA DE ESTUDIOS FISCALES, Tratado de Tributación. T.I. Derecho Tributario. Editorial Astrea de Alfredo y Ricardo Depalma . 1era. Ed. Buenos Aires. 2003. Pág. 578.

salvedad respecto a que si existiera algún tipo de excepción a esta norma como si se dispuso en la Constitución de 1834.

- Por otro lado en cuanto al **Principio de Proporcionalidad**, se debe entender que ésta debe estar relacionada a la riqueza de los habitantes, es decir a la capacidad contributiva de éstos, es por ello que la proporcionalidad en este texto constitucional quedó consagrada inclusive en dos partes, la primera en el artículo 8 que dispone que las contribuciones se imponen en proporción a los medios del contribuyente y en el artículo 35 al disponer que la obligación de contribuir será en la proporción que señalen las leyes.

1.7.2- Derechos y Obligaciones del Sistema Tributario.-

- La **Obligación de Contribuir**, quedó también consagrada en el artículo 35, disponiendo lo siguiente: “Todo peruano está obligado a servir a la República con su persona y bienes, del modo y en la proporción que señalen las leyes”. El texto constitucional hace referencia a la obligación de contribuir, según se observa, previendo la posibilidad de la existencia de un conflicto bélico, lo cual se deduce de la referencia a que la obligación de servir a la República, se debía realizar ya sea con la propia persona y también con los bienes de todo aquel que era considerado como peruano. Nótese que no era necesario que uno fuera ciudadano para contribuir a los gastos de la República, bastaba con ser considerado peruano.

1.7.3- Normas Orgánicas del Sistema Tributario.-

- La facultad de imponer contribuciones nuevamente residió en el **Poder Legislativo**, así el inciso cuarto del artículo 55 dispuso como una de las atribuciones del Congreso, las de: “Imponer contribuciones para

satisfacer los gastos públicos, suprimir las establecidas, sancionar el presupuesto y tomar cuentas anualmente al Poder Ejecutivo”. El Congreso estaba compuesto por dos cámaras una de Senadores y otra de Diputados, y a diferencia de los textos constitucionales anteriores que establecían claramente cual de las dos cámaras tenía iniciativa en la formación de las leyes en materia de tributos, esta Constitución no hace referencia alguna al respecto, por el contrario, en su artículo 59 hace una enumeración expresa de las materias respecto a las cuales se reunirán ambas cámaras para tomar decisiones, entre las cuales no se encuentra la de imposición de tributos, así que esta materia se regiría por las normas generales de formulación y promulgación de leyes establecidas en los artículos 63 y siguientes.

- Dentro de las atribuciones conferidas al Presidente de la República y dentro de las **Normas del Poder Ejecutivo**, el inciso 6 del artículo 89 dispuso que el Presidente de la República podía: Dar las ordenes necesarias para la recaudación e inversión de las rentas públicas con arreglo a la ley. De esta forma podemos observar que si bien es el Poder Legislativo, a través del Congreso, el que tiene la iniciativa en la creación de tributos, es el Poder Ejecutivo a través del Presidente de la República, quien tiene la atribución de recaudar e invertir esos tributos.
- Por otro lado y también considerada como una **Norma del Poder Ejecutivo**, el artículo 95¹²¹ contempló la obligación del Ministro de Hacienda de presentar al congreso el presupuesto del año siguiente, este presupuesto generalmente tiene como base el monto que por recaudación de tributos se planea obtener al año siguiente. Este texto se estableció de manera similar a las constituciones anteriores, cual es la obligación de rendir cuentas de los destinos que se dio a los ingresos

¹²¹ Constitución Política de la República Peruana de 1856, Artículo 95: “El Ministro de Hacienda presentará, además, al Congreso ordinario al tiempo de instalarse, la cuenta del año anterior y el proyecto de presupuesto para el siguiente”.

por tributos, y por otro lado, la de presentar el presupuesto que se requeriría para el sostén del Estado del año siguiente.

1.8.- Constitución Política del Perú de 1860 ¹²²

La Constitución Política del Perú de 1860 fue sancionada por el Congreso de la República del Perú el 10 de noviembre de 1860, y en su texto contiene las siguientes normas fundamentales del sistema tributario:

1.8.1- Principios del Sistema Tributario.-

- Al igual que su antecesora la Constitución de 1856, esta Constitución, en su artículo 8¹²³ consagró los Principios de Legalidad, Capacidad Contributiva, Generalidad y Proporcionalidad.
- En cuanto al **Principio de Legalidad**, el artículo 8 dispuso que no se podían imponer contribuciones sino en virtud de una Ley... y para el servicio público, así, únicamente a través de una norma con rango de

¹²²Como aspecto histórico-social, extraído de la página web <http://orbita.starmedia.com/const.peru/> se tiene: Producida la disolución de la convención por insurrección en noviembre de 1857 el Consejo de Ministros convocó a los pueblos a elegir Presidente, Vicepresidente de la República y a los representantes del Congreso. El Congreso se reunió el 12 de octubre de 1858 ratificando al Mariscal Castilla como Presidente. Al relevarse las funciones de este congreso, se convocó a los pueblos para que procedieran a elegir sus representantes al Congreso Ordinario del 28 de julio de 1860. Luego de la votación para reformar la constitución se procedió a designar la comisión de constitución. La comisión elevó su proyecto el 22 de agosto. El 28 de agosto de 1860 la Asamblea inició el debate constitucional, que duró hasta el 10 de noviembre. Aprobada por el Congreso Ordinario el 13 de noviembre de 1860 promulgada por el Presidente Mariscal Castilla, duró hasta el 18 de agosto de 1867. Fue nuevamente puesta en vigencia en enero de 1868. Fue suspendida durante la guerra con Chile en diciembre de 1880 hasta enero de 1881. Dejo de regir definitivamente en 1919. Fue por lo tanto, la constitución de más vigencia en la historia del Perú. La constitución de 1860 constaba de XIX títulos, generales y siete disposiciones transitorias. La iglesia y el estado estaban unidos y se prohibía el ejercicio público de otra religión que no fuera la Católica Apostólica y Romana. Volvió al régimen bicameral es decir, de senadores y diputados. La reelección fue prohibida. No sólo se consideró una vicepresidencia de la república, sino una segunda vicepresidencia pero con el poder limitado a la función de convocar elecciones. Se suprimió el sufragio directo ya que como se alegó el país no estaba preparado para ello, puesto que se prestaba a coacciones y porque exigía un notable grado de cultura. En 1896 se estableció el voto directo y público suprimiéndose el voto de los analfabetos por considerarse que era un voto manipulado por los caciques políticos, las autoridades gubernamentales y las gamonales. El ejército no podía liberar, su obediencia debía ser pasiva.

¹²³ Constitución Política de la República Peruana de 1860, Artículo 8: "No puede imponerse contribuciones sino en virtud de una ley, en proporción a las facultades del contribuyente y para el servicio público".

ley se podía plasmar la Potestad Tributaria en la creación de tributos. Además esta constitución en su artículo 9 estableció la responsabilidad por la violación de este principio, al disponer que “La ley determina las entradas y los gastos de la Nación. De cualquiera cantidad exigida o invertida contra el tenor expreso de ella, será responsable el que ordena la exacción o el gasto indebido: también lo será el ejecutor, si no prueba su inculpabilidad”. Este artículo respalda al Principio de Legalidad establecido en el artículo anterior, en el sentido de que no solo por Ley se establecen los tributos, sino que además en cuanto al cobro de los mismos, que cualquier cantidad exigida debe ser acorde con lo dispuesto en la ley y que la exacción¹²⁴, es decir la acción de exigir impuestos, multas, etc; cobro injusto y violento, generaba la responsabilidad del que lo ordenaba y del que la ejecutaba, en este último caso la carga de la prueba de su inculpabilidad correspondía al ejecutor mismo.

- Al igual que en el artículo 35 del texto constitucional anterior, esta Constitución, en su artículo 36¹²⁵ contenía los Principios de Generalidad y Proporcionalidad. Así el **Principio de Generalidad** estuvo consagrado al haberse establecido que “todo” peruano (no siendo requisito ser ciudadano) estaba obligado a servir a la República con su persona y sus bienes, de esta forma todos los peruanos sin excepción alguna debían contribuir al sostenimiento del Estado.
- Por otro lado en cuanto al **Principio de Proporcionalidad**, el artículo 36 dispuso que la obligación de contribuir se debía realizar del modo y en la proporción que señalasen las leyes, así, haciendo una interpretación sistemática de esta Constitución, y en concordancia con lo dispuesto en

¹²⁴ DICCIONARIO ENCICLOPÉDICO ILUSTRADO SOPENA. Editorial Ramón Sopena S.A. T.I. Barcelona. 1971. Pág. 1400.

¹²⁵ Constitución Política del Perú de 1860, Artículo 36: “Todo peruano está obligado a servir a la República con su persona y sus bienes, del modo y en la proporción que señalen las leyes.”

el artículo 8 que regulaba que las contribuciones se fijaban en “proporción” a las facultades del contribuyente, se tiene una exacta concordancia con lo que el principio de proporcionalidad significa, es decir que la imposición de contribuciones debe ser proporcional a las aptitudes de los contribuyentes, a sus capacidades de acudir a los gastos del Estado.

- En este mismo artículo 8 tenemos consagrado el **Principio de Capacidad Contributiva**, al disponer que las contribuciones debían imponerse en proporción a “las facultades del contribuyente”, así, la potestad tributaria no solamente debía ejercerse observando los principios de legalidad, generalidad y proporcionalidad sino además tomando en cuenta al principio mismo de capacidad contributiva es decir, no era suficiente que el Estado dispusiera mediante una norma con rango de Ley la creación de una carga impositiva, que esta debía estar dirigida a todos los ciudadanos, y que fuera proporcional a todos sino que además se debía tomar en cuenta las posibilidades que tenían los destinatarios de acudir a los gastos públicos, a decir de Rodolfo R. Spisso,¹²⁶ “El concepto de capacidad contributiva denota una aptitud de las personas para pagar los tributos, es decir, posesión de riqueza en medida suficiente para hacer frente a la obligación fiscal”.

1.8.2- Derechos y Obligaciones del Sistema Tributario.-

- En el mismo sentido que fuera regulado en el artículo 35 del texto constitucional anterior, esta Constitución, en su artículo 36¹²⁷ recogió la **obligación de contribuir** en el mismo sentido, por el cual todo peruano (no siendo requisito ser ciudadano) estaba “obligado” a servir a la

¹²⁶ SPISSO Rodolfo, Derecho Constitucional Tributario, Ed. LexisNexis Argentina S.A. 3era. Ed. Buenos Aires, 2007, Pag.351.

¹²⁷ Constitución Política del Perú de 1860, Artículo 36: “Todo peruano está obligado a servir a la República con su persona y sus bienes, del modo y en la proporción que señalen las leyes.”

República con su persona y sus bienes, esta obligación se debía realizar del modo y en la proporción que señalasen las leyes, respecto a este tema podemos afirmar que los textos constitucionales de la Constitución de 1856 y 1860 son exactamente iguales. Por otro lado y como un aspecto novedoso en el texto de esta Constitución se tiene la norma contenida en el artículo 38, la cual dispuso que el derecho al sufragio lo ejercían aquellos ciudadanos¹²⁸ que o sabían leer y escribir, o era jefes de taller, o tenían alguna propiedad o pagaban al Tesoro Público alguna contribución. Así el hecho de pagar alguna contribución al Estado generaba el derecho de sufragio para algunos ciudadanos, es decir aquellos que de alguna forma contribuían a los gastos del Estado, tenían a su vez la facultad de poder elegir a sus autoridades, independientemente de la condición de ciudadanía.

1.8.3- Normas Orgánicas del Sistema Tributario.-

- Como **Norma del Poder Legislativo**, esta constitución contempló que la facultad de imponer y suprimir contribuciones era una de las atribuciones del Congreso, esta facultad quedó establecida en el inciso 5 del artículo 59¹²⁹. La creación y la derogación de tributos fue una facultad, constitucionalmente establecida para este poder del Estado, no estableciéndose si esta correspondía a la Cámara de Diputados o a la Cámara de Senadores, por consiguiente se puede afirmar que correspondía a la reunión de ambas cámaras y debía sujetarse al procedimiento establecido para la formación y promulgación de las normas con rango de ley.

¹²⁸ Conforme lo dispuso el artículo 37 de la Constitución Política del Perú de 1860: "Son ciudadanos en ejercicio, los peruanos mayores de veintiún años; y los casados, aunque no hayan llegado a dicha edad".

¹²⁹ Constitución Política del Perú de 1860, Artículo 59, Inciso 5: "Son atribuciones del Congreso: Imponer contribuciones, con sujeción a lo dispuesto en el artículo 8, suprimir las establecidas, sancionar el presupuesto y aprobar o desaprobar la cuenta de gastos que presente el Poder Ejecutivo conforme al artículo 102".

- Por otro lado como **Norma del Poder Ejecutivo**, el inciso 6 del artículo 94¹³⁰ estableció como atribución del Presidente de la República el dar las ordenes necesarias para la recaudación de las rentas públicas con arreglo a ley. Así vemos que esta Constitución consagró la división del poder en cuanto a materia de creación y recaudación de tributos, la primera era atribución del Poder Legislativo ejercida por el Congreso y la segunda pasó a ser atribución del Poder Ejecutivo ejercida por el Presidente de la República, quien podía establecer las disposiciones necesarias para poder hacer efectiva dicha facultad.
- Finalmente, también como **Norma del Poder Ejecutivo** el artículo 102, estableció la siguiente obligación: “El Ministro de Hacienda presentará, además, Cuenta General del bienio anterior y el presupuesto para el siguiente.” A diferencia de los textos constitucionales anteriores, se puede observar que los periodos fiscales pasaron a ser de anuales a bienales, asimismo vemos que desde el inicio de la República, desde la Constitución de 1823 se reitera esta disposición de ordenar las cuentas de gastos y el presupuesto del Estado.

1.9.- **Constitución Política del Perú de 1867** ¹³¹

¹³⁰ Constitución Política del Perú de 1860, Artículo 94, Inciso 6: “Son atribuciones del Presidente de la República: Dar las ordenes necesarias para la recaudación e inversión de las rentas públicas con arreglo a la ley”.

¹³¹ Como aspecto histórico-social extraído de la página web <http://orbita.starmedia.com/const.peru/> se tiene: Triunfante la revolución iniciada en Arequipa y organizado el gobierno de la dictadura bajo la presidencia del general Mariano Ignacio Prado, mediante decreto del 28 de julio de 1866 convocó a elecciones simultáneamente para Presidente y para un Congreso Constitucional. El mismo día de la instalación de la asamblea (15 de febrero de 1867), Prado se despojó del poder dictatorial que le había conferido el Plebiscito del 28 de noviembre de 1865, en la siguiente sesión del mismo día era elegido Presidente Provisorio. La comisión de la Constitución observó un criterio descentralista en su estructura. Había representantes por el norte y otros tantos por el centro y sur. La comisión presentó su proyecto en la sesión del 8 de marzo de 1867. Aprobada por el Congreso Constituyente y promulgada por el Presidente General Mariano Ignacio Prado el 19 de agosto de 1867. La constitución no llegó a ser juramentada en Arequipa, pues fue quemada públicamente en dicha ciudad. El movimiento se extendió y crecía ante esta situación Prado dimitió el 5 de enero de 1868, embarcándose para el extranjero. La constitución sólo estuvo vigente hasta el 6 de enero de 1868, o sea menos de cinco meses. La constitución de 1867 es en gran parte copia de la carta de 1856, pero más avanzada, extremada y radical. Suprime la obligación de jurar la constitución como requisito indispensable para ejercer funciones públicas y el lento juicio de residencia universal para

La Constitución Política del Perú de 1867 se sancionó por el Congreso Constituyente del Perú el 29 de agosto de 1867, consagrando en su texto los siguientes artículos que enmarcaron en sistema tributario de aquella época:

1.9.1- Principios del Sistema Tributario.-

- De manera similar al texto constitucional anterior, esta Constitución consagró de manera expresa los **Principios de Generalidad y Proporcionalidad** los mismos que fueron recogidos sólo en el artículo, 37, el mismo que estableció lo siguiente: “Todo peruano está obligado a servir a la República con su persona y sus bienes y en la proporción que señalan las leyes”, así cuando la norma constitucional dispone que “todo” peruano está obligado, se refiere específicamente al Principio de Generalidad, asimismo cabe anotar que para contribuir al sostenimiento del Estado bastaba con tener la condición de peruano, no siendo necesario gozar de la ciudadanía, ya que para gozar de la ciudadanía se requería tener mas de 21 años y para ser considerado peruano se podía serlo por nacimiento o por naturalización. Por otro lado cuando el texto establece que la contribución debía realizar en el modo y la “proporción” que señalasen las leyes, quedo consagrado el Principio de Proporcionalidad.

todos los funcionarios públicos, reemplazándolo con la responsabilidad legal. Establece la total libertad de la enseñanza primaria, media y superior y la fundación de universidades con tal que no atacaran la moral o la seguridad pública. Al tratar de la nacionalidad, que gozarán de los derechos de peruanos de nacimiento, los extranjeros que hicieron la campaña de la independencia y los vencedores de Abtao y el Callao (Combate del dos de Mayo) que residan en el país; vuelve el sufragio popular directo, concediéndole a todos los ciudadanos, en ejercicio a partir de los veintiún años. Mantenía la prohibición de la reelección inmediata. Suprimió la vicepresidencia, asumiendo la presidencia en caso de vacancia, el Presidente del Consejo de Ministros. La elección del Presidente se hacía por el pueblo, y en su defecto por el Congreso. En vez del Fiscal de la Nación establecía el cargo de Fiscal General Administrativo, como consultor del gobierno y defensor de los intereses fiscales.

- Por otro lado esta Constitución ya no recogió los Principios de Capacidad Contributiva ni de Legalidad en forma expresa. Sin embargo en cuanto al Principio de Legalidad el artículo 7 de este texto constitucional dispuso que “Sólo el Congreso puede imponer contribuciones”, de esta forma haciendo una interpretación sistemática con lo dispuesto en el artículo 59 inciso 1 que dispone que es atribución del congreso dar, interpretar, modificar y derogar las leyes, se podría afirmar que de forma indirecta se tiene establecido este principio, mas reiteramos que no ha sido recogido de forma taxativa. Asimismo, la segunda parte de este artículo 7, dispuso que “Si se estableciesen contribuciones personales, no podrán imponerse sino por determinado tiempo.” Esta posibilidad permitía establecer una contribución por la diferencia de las personas, de manera temporal, hecho que a la fecha resultaría ser arbitrario, en razón, principalmente, a que dicha disposición va en contra del principio de generalidad.

1.9.2- **Derechos y Obligaciones del Sistema Tributario.-**

- Como en la anterior Constitución este texto recogió la **Obligación de Contribuir** en su artículo 37, estableciendo que: Todo peruano está “obligado” a servir a la República con su persona y sus bienes y en la proporción que señalan las leyes, así todo peruano (nuevamente no es requisito ser ciudadano, ya que la ciudadanía se obtenía a los veintiún años) sea por nacimiento o por naturalización, estaba obligado, conforme lo dispusiesen las leyes, a servir a la República con su persona y sus bienes, al disponer que se debía servir con los bienes se está refiriendo directamente al pago de los tributos los cuales se destinarían al sostenimiento del Estado.

1.9.3- **Normas Orgánicas del Sistema Tributario.-**

- Entre las **Normas del Poder Legislativo** se tiene lo dispuesto en el artículo 7, en su primera parte, el cual establece: “Sólo el Congreso puede imponer contribuciones...”. Como puede observarse, establece como facultad exclusiva del Congreso la de imponer contribuciones, así vemos que la potestad tributaria del Estado es detentada por este Poder, el cual viene a ser el que representa a la población, ratificándose así una vez mas la idea de que el pueblo, a través de sus representantes, es el único que puede imponer (o mas bien autoimponerse) el pago de tributos.
- También como una norma del Poder Legislativo que ratifica la anteriormente analizada, tenemos lo dispuesto en el inciso 5 del artículo 59 el cual estableció como atribuciones del Congreso “Imponer contribuciones y suprimir o modificar las establecidas”, este artículo reitera lo regulado por el artículo 7 que dispuso que sólo el Congreso puede imponer contribuciones, reservando así para el Poder Legislativo la atribución de crear tributos. Además se precisa que esta atribución no únicamente se refiere a la creación y supresión de tributos sino también a la modificación de los mismos.
- Entre las **Normas del Poder Ejecutivo** tenemos que esta Constitución estableció entre las atribuciones del Presidente de la República en su inciso 6 del artículo 85 (de idéntica forma que lo regulado en los artículos 89 inciso 6 y 94 inciso 6 de las Constituciones de 1856 y 1860 respectivamente) la de “Dar las ordenes necesarias para la recaudación e inversión de las rentas públicas, con arreglo a ley”, así, si el poder legislativo tenía la facultad de crear modificar y suprimir los tributos, correspondía al titular del ejecutivo como lo es el Presidente de la República la de disponer lo necesario para poder ejecutar la recaudación de los tributos creados por el congreso.

- También como una norma del Poder Ejecutivo, el artículo 94 reguló la obligación de presentar además con la memoria la cuenta general del año anterior y el presupuesto para el año siguiente. La única diferencia con los textos de las dos constituciones anteriores es la referencia que se hace a la memoria en la que se expone el estado de los diferentes ramos de su despacho u otros informes que se le haya solicitado, sin embargo se continúa con la idea de tener una cuenta general y un presupuesto, la misma que se viene recogiendo desde nuestra primera constitución republicana.
- Finalmente y como aspecto accesorio se tiene que esta constitución reguló en el Título XII Del Fiscal General, en su único artículo, el 97, que “Habrá un Fiscal General Administrativo, como consultor del Gobierno y defensor de los intereses fiscales.” La definición de fisco¹³² es de tesoro público. Así, si esta Constitución dispuso la creación de la figura del Fiscal General administrativo encargado de la defensa de los intereses fiscales, en consecuencia podía tener la facultad de vigilar tanto la recaudación como la inversión de las rentas del tesoro público.

1.10.- **Constitución Política para la República Peruana de 1920** ¹³³

¹³² DICCIONARIO ENCICLOPÉDICO ILUSTRADO SOPENA. Editorial Ramón Sopena S.A. T.I. Barcelona. 1971. Pág. 1460.

¹³³ Como aspecto histórico-social, extraído de la página web <http://orbita.starmedia.com/const.peru/> se tiene: En las elecciones de 1919 triunfó el candidato Augusto B. Leguia. Temeroso que el Congreso desconociera el resultado electoral, Leguia se apodera de la Presidencia mediante un golpe revolucionario el 4 de julio de dicho año. Crea el régimen de la «Patria Nueva», el 10 de julio el gobierno dio un decreto en el cual expresaba la necesidad de realizar reformas, para ello, sometía a consulta de la nación, mediante un Plebiscito la incorporación o no de una nueva constitución. Las elecciones para presidente de la república y para representantes se efectuaron el 24 de agosto siendo elegido Presidente Leguia. La sesión de instalación de la Asamblea Constituyente se efectuó el 24 de septiembre de 1919 y estuvo reunida hasta el 27 de diciembre. La promulgación de la constitución se efectuó el 18 de enero de 1920, en el 385 Aniversario de la Fundación de Lima y desde la Casa Municipal por el presidente Leguia. Rigió hasta el 9 de abril de 1933 aunque había dejado de regir desde agosto de 1930. La constitución de 1920 suprimió la Vicepresidencia de la República. Suprimió la renovación por tercios del congreso. La eliminación de los senadores y diputados suplentes; las incompatibilidades entre el mandato legislativo y cualquier otro cargo público, la ratificación de la corte suprema, de los jueces de primera y segunda instancia. La prohibición de percibir más de un sueldo pagadero por el estado para evitar emulaciones ilícitas. En las garantías sociales aparecieron las condiciones de trabajo, el salario

La Constitución Política para la República Peruana de 1920 fue dictada por la Asamblea Nacional de 1919 y promulgada el 18 de enero de 1920, consagrando dentro de su texto las siguientes normas primordiales del sistema tributario:

1.10.1- Principios del Sistema Tributario.-

- Dentro del Título II referido a las Garantías Nacionales la primera parte del primer párrafo, del artículo 7 consagró de forma expresa el **Principio de Legalidad** en materia tributaria, estableciendo: “No pueden crearse, modificarse ni suprimirse contribuciones sino en virtud de una ley...” este principio, afecta a las relaciones que pudieran establecerse entre el Poder Legislativo y el Poder Ejecutivo, presuponiendo la existencia de una autonomía efectiva de ambos poderes. La segunda parte de este párrafo dispuso el motivo y la finalidad que debían tener las contribuciones el cual era “para el servicio público”.
- Como una parte del principio de legalidad, el segundo párrafo de este artículo 7 dispuso que “Solo la ley puede exonerar en todo o en parte del pago de los impuestos; pero nunca por razón de las personas”. Es la primera vez, en la historia de las Constituciones Peruanas, que se

mínimo, la función social de la propiedad, la conciliación y el arbitraje obligatorio en los conflictos entre el capital y el trabajo. Los servicios asistenciales, el fomento de la maternidad, la protección del niño y la defensa de la raza indígena. Se quiso dar una satisfacción aparente a los descentralistas, creando los Congresos Regionales que no curó los males de éste ni descongestionó el Parlamento ni tuvo una zona de acción precisa y eficaz ni estimuló la vida local, limitándose a ser meros cuerpos burocráticos y peticionarios. Otras innovaciones fueron las relativas a la declaración de los fines del estado, reconoció la existencia de las comunidades indígenas. La declaración que la propiedad territorial, cualquiera que sea su naturaleza y condición esta regida exclusivamente por las leyes de la república y que los extranjeros quedan en ese aspecto en igualdad de condiciones con los nacionales; el reconocimiento que la contribución sobre la renta será progresiva, la ratificación por el senado de los nombramientos de embajadores y ministros plenipotenciarios. La declaración que el profesorado es carrera pública, la obligatoriedad y gratuidad de la enseñanza en sus otros grados. Se suprimió, poco después, la prohibición constitucional de la reelección presidencial viviéndose entre 1920 y 1930, en un régimen personal en un gobierno de perpetuidad indefinida.

establece el Principio de Legalidad para el caso de las exoneraciones¹³⁴ tributarias, de este modo se cierra la posibilidad de que por una norma de menor jerarquía se establezca exoneración alguna, además también quedó dispuesto que las exoneraciones que pudieran contener las leyes nunca se otorgarían por la diferencia de las personas, corroborando el principio de que las leyes pueden darse por la diferencia de las cosas pero no por la diferencia de las personas. Además haciendo una interpretación en contrario se tiene que de forma indirecta quedan plasmados los principios de generalidad e igualdad, por el cual todos están obligados a pagar sus tributos, sin que pueda existir ninguna diferencia entre las personas destinatarias obligadas a su pago.

- El artículo 8 recoge el **Principio de Progresividad** el cual se refiere a una clase en especial de tributo, como lo es el impuesto a la renta, disponiendo que “La contribución sobre la renta será progresiva”, se dice que un tributo es progresivo “Cuando la magnitud del impuesto varía, generalmente en forma creciente con la base de cálculo de modo que el gravamen sea proporcionalmente mayor a medida que crece aquella”¹³⁵, así, para el caso de la contribución sobre la renta se estableció que sería progresiva; tal y como lo es en la actualidad, donde podemos observar que el impuesto a la renta tiene alícuotas diferenciadas que gravan a la renta de manera progresiva.

1.10.2- Derechos y Obligaciones del Sistema Tributario.-

- Por primera vez en la historia de nuestras Constituciones se reconoce el derecho a la **No Prisión por Deudas**, así el segundo párrafo del artículo 22 estableció que “La ley no reconoce pacto ni imposición alguna que

¹³⁴ Por Exoneración se entiende al acto de exonerar. Y exonerar significa Aliviar, descargar, libertar de peso, carga u obligación. DICCIONARIO ENCICLOPÉDICO ILUSTRADO SOPENA. Editorial Ramón Sopena S.A. T.I. Barcelona. 1971. Pág. 1404.

¹³⁵ ASOCIACIÓN ARGENTINA DE ESTUDIOS FISCALES, Tratado de Tributación. T.I. Derecho Tributario. Editorial Astrea de Alfredo y Ricardo Depalma . 1era. Ed. Buenos Aires. 2003. Pág. 585.

prive de la libertad individual”. Corroborando este aspecto el artículo 25 dispuso “Nadie podrá ser apresado por deudas”, así, según estos dispositivos constitucionales, se eliminó cualquier posibilidad de privar de la libertad personal a cualquier persona que tuviese deuda por tributos, ninguna deuda tributaria podía privar de su derecho a la libertad individual a cualquier deudor tributario.

1.10.3- Normas Orgánicas del Sistema Tributario.-

- Entre las **Normas del Poder Legislativo**, el inciso 5¹³⁶ del artículo 83 dispuso como una de las atribuciones del congreso el de imponer y suprimir contribuciones conforme a lo dispuesto en el artículo 7, es decir únicamente por ley, de esta forma se limitó al propio Congreso a que pudiese establecer o suprimir tributos por una norma de menor jerarquía, que no fuese una Ley.
- El artículo 108 dispuso un aspecto nuevo para el tratamiento constitucional hasta esa época, así las sesiones del Congreso y de las Cámaras debían necesariamente ser públicas, solo podrán ser secretas en los casos puntualizados en el reglamento y en ningún caso podrá haber sesión secreta para asuntos económicos, es decir para el caso de tributos necesariamente las sesiones debían ser públicas, nunca secretas, además quedó dispuesto que la votación debía ser nominal, consignando en nombre del votante, de todo asunto que directamente comprometa las rentas nacionales. Estando los asuntos tributarios comprendidos dentro de los asuntos económicos, entonces no existía la posibilidad de que para decidir sobre estos se pudiera convocar a una sesión secreta, y más aún, las votaciones para estos casos debían ser

¹³⁶ Constitución para la República del Perú de 1920. Artículo 83 Inciso 5: Son atribuciones del Congreso: Imponer contribuciones con sujeción a lo dispuesto en el artículo 7, suprimir las establecidas, sancionar el Presupuesto y aprobar o desaprobar la cuenta de gastos que presente el Poder Ejecutivo conforme al artículo 129.

nominales¹³⁷, es decir cada parlamentario debía emitir su voto públicamente, así, se podría ser de público conocimiento el sentido en el cual expresó su voto.

- Al igual que las constituciones de 1856, 1860 y 1967, y como **Norma del Poder Ejecutivo**, el inciso 8 del artículo 121 dispuso como una de las atribuciones del Presidente de la República el “Dar las ordenes necesarias para la recaudación e inversión de las rentas públicas con arreglo a ley”, no cambiando el tenor de este dispositivo. Nótese que continúa la tendencia de dividir el poder en cuanto a materia tributaria se tiene, así mientras el Legislativo tiene la atribución de crear y suprimir tributos, el Ejecutivo es el que está facultado para realizar la recaudación de los mismos.
- Como otra norma del Poder Ejecutivo, el segundo párrafo del artículo 129 estableció “El Ministro de Hacienda presentará además la cuenta general de la República correspondiente al año anterior y el Presupuesto del siguiente con la aprobación del Consejo de Ministros”. Lo que diferencia este artículo de los dispositivos constitucionales anteriores, que regulaban una obligación similar, es que en este caso el presupuesto y la cuenta deben contar con la aprobación del Consejo de Ministros, así la responsabilidad ya no recaía únicamente en el Ministro de Hacienda, sino en el Consejo de Ministros en Pleno.
- Entre las **Normas Referidas a Otros Entes**, en cuanto a los Gobiernos Locales, en el Título XVI referido a la Administración Municipal artículo 142, se estableció que “Los Consejos Provinciales son autónomos en el manejo de los intereses que les están confiados. La creación de arbitrios será aprobada por el gobierno.” Así de forma tácita se autoriza a las

¹³⁷ Nominal: Pertenciente o relativo al nombre. DICCIONARIO ENCICLOPÉDICO ILUSTRADO SOPENA. Editorial Ramón Sopena S.A. T.I. Barcelona. 1971. Pág. 2447.

Administraciones Municipales, la administración de arbitrios¹³⁸, pero esta estaba sujeta a su aprobación por parte del gobierno. Nótese que después de casi un siglo un texto constitucional vuelve a tratar el aspecto tributario de los gobiernos locales, el último en hacerlo fue la Constitución de 1839.

1.11.- Constitución Política del Perú de 1933 ¹³⁹

¹³⁸ Por arbitrio se entiende el derecho o la imposición con que se arbitran fondos para gastos públicos. DICCIONARIO ENCICLOPÉDICO ILUSTRADO SOPENA. Editorial Ramón Sopena S.A. T.I. Barcelona. 1971. Pág. 283.

Actualmente la Norma II del TUO del Código Tributario, aprobado por D.S. 135-99-EF, define el término arbitrio como las tasas que se pagan por la prestación o el mantenimiento de un servicio público.

¹³⁹ Como aspecto histórico-social extraído de la página web <http://orbita.starmedia.com/const.peru/> se tiene: El 22 de agosto de 1930 en Arequipa estalló una revolución dirigida por el comandante Sánchez Cerro; Leguía renunció al mando el 25 de agosto. Asumió el mando Sánchez Cerro el 2 de septiembre de 1930. Convocó por decreto-ley del 8 de noviembre una Asamblea encargada de dictar la nueva Carta Política. Por varios decretos leyes la Junta de Gobierno reafirmó su propósito de ir a una constituyente. Las elecciones se efectuaron de acuerdo con el decreto-ley expedido el 26 de mayo de 1931, comenzando casi inmediatamente la discusión de la nueva constitución. La constitución quedó lista a fines del año 1932, fue promulgada el 18 de enero de 1933 por el presidente Luis Sánchez Cerro. Posteriormente durante el gobierno de Benavides en el año 1939 se convocó a un Plebiscito para modificar o suprimir ciertos artículos de la carta de 1933, como disminuir las facultades legislativas del congreso en materia económica y aumentar el periodo presidencial a seis años. En suma quería robustecer el poder del presidente de la república. Las modificaciones fueron aprobadas, aunque más tarde fueron derogadas globalmente por ley de diciembre de 1945. La carta de 1933 cumplió a la promulgación de la de 1979, en julio de ese año más de 46 años. En la constitución de 1933 funciona el Consejo de Ministros con un Presidente propio; el Presidente de la República no podía nombrar ni remover a los miembros del gabinete sin el consentimiento del Premier ni tampoco podía realizar ningún acto de gobierno sin la refrendación ministerial; los Ministros podían ser diputados o senadores y concurrir a los debates de las cámaras, ser interpelados y censurados, debiendo dimitir en tal caso; el Presidente de la República era elegido por el sufragio popular directo. Suprimió la institución de la vicepresidencia, mientras el congreso designaba al que termine el periodo presidencial vacante, el Poder Ejecutivo asumiría el Consejo de Ministros. Se mantuvo el sistema de las renovaciones totales para el parlamento. El poder ejecutivo declaró que el presidente de la república es el Jefe del Estado y personifica a la Nación; prohíbe la reelección presidencial inmediata y ordenaba que este artículo no podía modificarse ni derogarse bajo la pena de perder la función o el cargo público quien lo sugiera o propicie; el Presidente de la República pasaría a ocupar un puesto en el senado concluir su periodo. Sobre el sufragio se dictaminó el voto obligatorio y secreto, la necesidad de la autonomía del Poder Electoral, el Registro Electoral Permanente, el no reconocimiento del voto a los menores de veinte años ni a los miembros de las fuerzas armadas en servicio y el sufragio femenino en las elecciones municipales y ampliado en 1955 para las elecciones políticas. Se mantenía la libertad de prensa, reconocía la libertad de conciencia y creencia y que cualquier religión goza de libertad para el ejercicio de su culto público. Las modificaciones fueron muy pocas, la creación de la vicepresidencia de la república, la ampliación de cinco a seis años del mandato presidencial y parlamentario, el voto a los religiosos y la renovación conjunta de ambos poderes.

La Constitución Política del Perú de 1933 fue dada por el Congreso Constituyente el 29 de marzo de 1933, y en su texto consagra las siguientes normas rectoras del sistema tributario de aquella época:

1.11.1- Principios del Sistema Tributario.-

- El **Principio de Legalidad** quedó consagrado en el artículo 8, el cual dispuso que “Sólo para el servicio público podrá la ley crear, alterar o suprimir impuestos y exonerar de su pago en todo o en parte. No hay privilegios personales en materia de impuestos.” Así, el texto constitucional precisó que únicamente para el servicio público, en ningún caso para un fin distinto a éste, se podía por “Ley”, crear, alterar, suprimir o exonerar impuestos, este dispositivo estableció con mayor claridad las posibilidades de alterar (o modificar), y exonerar impuestos. Ahora, se puede afirmar que este mismo artículo de forma indirecta consagra el principio de igualdad¹⁴⁰, ya que consagra que no existirán privilegios personales, es decir, no podrán existir diferencias entre las personas en materia de impuestos, la esencia del principio de igualdad radica en la no existencia de diferencias y en la posibilidad de acudir a los gastos del Estado, donde los que mas tienen mas están obligados a contribuir con más, y los que menos tienen, menos están obligados a contribuir.
- El segundo párrafo del artículo 9 estableció la responsabilidad de las personas frente a la violación del Principio de Legalidad de la siguiente forma: “ De cualquiera cantidad cobrada o invertida contra la ley, será responsable el que ordene la cobranza o el gasto indebido”. Así, si alguna persona disponía el cobro de un tributo que no estaba previsto

¹⁴⁰ Este principio de igualdad, no implica que todos por igual deban pagar los mismos impuestos, no. En materia tributaria, el principio de igualdad se traduce en tratar igual a los iguales, y desigual a los desiguales; así, no se deben establecer privilegios entre sujetos que se encuentran en idénticas condiciones.

en la ley, este debía asumir las responsabilidades que se generasen por la exacción, es decir el cobro injusto o indebido de un monto de dinero en este caso de un tributo.

- El **Principio de No Confiscatoriedad**, quedó plasmado de manera indirecta en el artículo 40¹⁴¹, el cual regulaba el derecho a la libertad de comercio e industria el mismo que disponía también que las leyes establecerían restricciones a este derecho, restricciones que en ningún caso podían tener efecto confiscatorio, de esta forma podemos afirmar que las leyes tributarias no podían en ningún caso tener efecto confiscatorio¹⁴².

1.11.2- Derechos y Obligaciones del Sistema Tributario.-

- La **Protección al Derecho a la Propiedad** respecto a las imposiciones quedó regulada en este texto constitucional, el artículo 31 el cual dispuso: “La propiedad, cualquiera sea el propietario, está regida exclusivamente por las leyes de la República y se halla sometida a las contribuciones, gravámenes y limitaciones que ellas establezcan”. De esta forma se contempló que la propiedad, originaría el pago de contribuciones o gravámenes, como sucede ahora con el impuesto a la propiedad predial. Sin embargo este dispositivo no distinguió entre los diversos tipos de propiedad, ya sea sobre bienes muebles o inmuebles.
- Por otro lado el artículo 58, reguló la **No Prisión por Deudas**, entre estas se encontrarían las deudas que por pago de tributos quedaban obligados los ciudadanos, quedando así consagrado el derecho de

¹⁴¹ Constitución Política del Perú de 1933. Artículo 40. El Estado reconoce la libertad de comercio e industria. La ley señalará los requisitos a que sujeta su ejercicio y las garantías que le acuerda. Cuando lo exijan la seguridad o la necesidad públicas, podrá la ley establecer limitaciones o reservas en dicho ejercicio, o autorizar al Poder Ejecutivo para que las establezca sin que en ningún caso tales restricciones tengan carácter personal ni de confiscación.

¹⁴² Nótese que es la primera ocasión en la que se puede interpretar que una ley en materia de tributos no puede tener efectos confiscatorios, anteriormente, la no confiscatoriedad únicamente estaba referida a las consecuencias penales.

éstos a no ser encarcelados por razones referentes a las deudas tributarias, y tampoco a ninguna otra deuda.

- El **Derecho a Gozar de Beneficios y Exoneraciones** quedó plasmado en lo dispuesto en el artículo 196, el cual estableció: “No puede gravarse con impuestos la importación ni la exportación internas”. Este dispositivo técnico impidió que los Concejos Departamentales gravaran la importación o exportación de productos entre los distintos territorios que se encontraban dentro de sus jurisdicciones, brindando de esta forma una protección al comercio interno dentro del territorio de la República.

1.11.3- Normas Orgánicas del Sistema Tributario.-

- Como **Norma del Poder Legislativo**, tenemos lo dispuesto en el inciso 5 del artículo 123¹⁴³, el cual estableció como una de las atribuciones del Congreso “Imponer contribuciones y suprimir las establecidas...”, si realizamos una interpretación sistemática con lo dispuesto en el artículo 8 de lo dispuesto en esta Constitución, veremos que el Congreso tenía facultad para imponer o crear impuestos o contribuciones,¹⁴⁴ para alterarlos, para suprimirlos y para exonerar del pago de los mismos, de este modo la facultad del legislativo en cuanto a la creación de tributos empieza a gozar de una mayor precisión legislativa, puesto que ya no se establece únicamente la facultad de creación, sino además las de supresión y exoneración.
- Entre las **Normas del Poder Ejecutivo**, el artículo 154 inciso 9 dispuso que el Presidente de la República tenía la atribución de administrar la

¹⁴³ Constitución Política del Perú de 1933 Artículo 123 Inciso 5: Son atribuciones del Congreso: Imponer contribuciones y suprimir las establecidas sancionar el Presupuesto; aprobar o desaprobar la Cuenta General de la República que anualmente presente el Poder Ejecutivo y aprobar los presupuestos de los Consejos Departamentales.

¹⁴⁴ Para aquella época los términos impuesto y contribución podían ser tomados como similares, actualmente el TUO del Código Tributario en su norma II establece que ambos son distintas clases de tributos.

Hacienda Pública, estando referida la hacienda a lo que es la economía del Estado, siendo parte esencial de ésta los ingresos, por consiguiente se refiere de manera indirecta a la administración de los tributos.

- Por otro lado, también como norma del Poder Ejecutivo, el artículo 177 dispuso que el Ministro de Hacienda remitiese a la Cámara de Diputados en Legislatura Ordinaria, con su correspondiente Exposición de Motivos, el Proyecto de Presupuesto General de la República para el año próximo, al respecto se debe afirmar que todo presupuesto se elabora basándose en los ingresos que se planea recibir, sean de un individuo, sean de un Estado. Así para el caso de los Estados, los presupuestos se elaboran sobre la base del monto que por recaudación de tributos (y otros ingresos) se planea recibir el año siguiente.
- Finalmente, también como norma del Poder Ejecutivo y como un aspecto novedoso tenemos lo dispuesto en el artículo 10, el cual estableció que un departamento especial, cuyo funcionario estará sujeto a la ley, controlaría la ejecución del Presupuesto General de la República y la gestión de las entidades que recauden o administren rentas o bienes del Estado. El Jefe del Departamento será nombrado por el Presidente de la República con acuerdo del Consejo de Ministros. La ley señalará sus atribuciones. El tenor de esta norma constitucional nos muestra que para esta época sería un organismo autónomo (Departamento Especial) distinto del Ministerio de Hacienda, la entidad encargada de gestionar a las entidades encargadas de la recaudación y administración de las rentas y la ejecución del presupuesto de la República, el mismo que vendría a ser el antecedente directo de la actual administración tributaria.
- En cuanto a las **Normas Referidas a Otros Entes**, se tiene que a partir de esta Constitución se observa que, de una forma mas detallada, se

reguló la tributación de los gobiernos regionales (Concejos Departamentales), así tenemos los siguientes dispositivos:

- En el Título X Administración Departamental y Municipal, Capítulo I Concejos Departamentales, artículo 193 se estableció como atribuciones de los Consejos Departamentales relacionadas con los tributos los siguientes: Inciso 1 “Recaudar e invertir sus rentas” e Inciso 6 “ Cuidar de que la entidad encargada de la recaudación de las rentas fiscales cumpla sus obligaciones legales y contractuales, y dar cuenta al congreso y al Poder Ejecutivo de las infracciones que cometan”. De lo expuesto en estos dos dispositivos se puede observar que existían dos tipos de rentas, las primeras rentas propias de los Consejos Departamentales, cuya recaudación estaría encargada al mismo Concejo, y las segundas, rentas fiscales, cuya recaudación estaría encargada a un organismo independiente, respecto del cual el Concejo Departamental cumpliría una labor fiscalizadora, debiendo dar cuenta al Poder Legislativo y al Poder Ejecutivo cualquier infracción, por el incumplimiento de las obligaciones de la entidad fiscalizada.
- Si bien el artículo 193 dispuso que los Consejos Departamentales tenían la atribución de recaudar sus rentas, el artículo 194 detalló cuáles eran esas rentas. A continuación pasaremos a detallar las rentas que tienen un interés tributario:
 - Las contribuciones prediales y mineras: contempladas en el inciso 2), son lo que constituirían actualmente el impuesto predial a favor de los gobiernos municipales y el derecho de canon minero y las regalías mineras, las mismas que son recaudadas por el gobierno central.
 - Las contribuciones de patentes¹⁴⁵ reguladas en el inciso 3), industrial y eclesiástica”;

¹⁴⁵ Por patente, se entiende el Documento que mediante el pago de los derechos exigidos por la ley, expide la hacienda pública para el ejercicio de algunas profesiones o industrias.

- Por otro lado también eran rentas de los Consejos Departamentales la alcabala¹⁴⁶ de enajenaciones y la de herencias, según lo dispuesto en el inciso 4); así estaba asignada a estos Concejos un porcentaje de las enajenaciones en los contratos de compra-venta, de permuta y de las herencias.
- También tenemos el impuesto de registro de las escrituras públicas establecido en el inciso 5); que vendrían a ser las tasas que se pagan por calificación de título e inscripción de derechos en los actuales registros públicos.
- El Impuesto progresivo sobre la renta, según lo dispuesto en el inciso 6); que no es otro que el impuesto a la renta actual, el cual sería progresivo es decir quien más riqueza tenía debía pagar mas tributos progresivamente.
- Se consideraba también renta de los Consejos Departamentales a la contribución sobre la renta del capital movable según lo regulado en el inciso 7); en la actualidad el impuesto a la renta también comprende a las rentas que se obtengan del capital, reguladas como de rentas de segunda categoría¹⁴⁷.
- También fueron considerados los derechos adicionales de importación destinados a saneamiento y los demás adicionales de aplicación departamental, según el inciso 8); que en la actualidad vendrían a constituir los derechos adicionales a la importación.
- La contribución sobre la fuerza motriz según lo dispuesto en el inciso 10) era considerada como una renta de los Consejos Departamentales y vendría a ser el antecedente del actual impuesto a la propiedad vehicular.

DICCIONARIO ENCICLOPÉDICO ILUSTRADO SOPENA. Editorial Ramón Sopena S.A. T.I. Barcelona. 1971. Pág. 2633.

¹⁴⁶ La Alcabala es el tributo del tanto por ciento del precio que pagaba al fisco el vendedor en el contrato de compra venta y ambos contratantes en la permuta. DICCIONARIO ENCICLOPÉDICO ILUSTRADO SOPENA. Editorial Ramón Sopena S.A. T.I. Barcelona. 1971. Pág. 129.

¹⁴⁷ En la actualidad el Impuesto a la Renta comprende cinco categorías, de la primera a la quinta que gravan diversas clases de situaciones de hecho, la primera y segunda categorías gravan al capital, la cuarta y quinta gravan al trabajo y la tercera categoría grava la combinación de ambos.

- También tenemos los derechos de concesión de bosques, terrenos eriazos y de montaña, según lo regulado en el inciso 11) los mismos que actualmente son los derechos de concesión que se pagan por la explotación de determinados recursos naturales.
- Y como punto final se estableció que los impuestos de carácter departamental o local que no pertenezcan a los Consejos Municipales, Sociedades Públicas de Beneficencia u otras corporaciones, también eran rentas de los Consejos Departamentales según lo dispuesto en el inciso 12) así todo aquel impuesto que no estuviera destinado a otros entes correspondía a los Consejos Departamentales, siendo esta una norma residual.

Se puede observar que esta norma detalló de manera muy específica las rentas tributarias de los Consejos Departamentales, sin embargo debemos anotar que históricamente, se tiene que cuando existe multiplicidad de tributos, terminan siendo muy costosos de recaudar, resultando mas caro recaudar ciertos tributos que lo que se obtiene como producto de lo recaudado, por lo que consideramos que la enorme cantidad de tributos asignados a los Concejos Departamentales, resultaría de difícil administración y recaudación para éstos.

- Por otro lado el artículo 197 estableció el procedimiento para la creación de impuestos o arbitrios locales, disponiendo que para la creación de impuestos o arbitrios locales se requieren, cuando menos, los votos de los dos tercios del Concejo, si se reunían los dos tercios, el Concejo podía recurrir al Congreso solicitando la creación del referido impuesto o arbitrio. Si el Poder Ejecutivo vetaba un impuesto o arbitrio creado por el Concejo Departamental, terminaba siendo el Congreso quien resolvería al respecto. Y como complemento de esta norma, el artículo 198 dispuso que para la reducción o supresión definitivas de impuestos o arbitrios locales, se seguirá el procedimiento establecido en

el artículo 197. Así, la creación de tributos locales, no estaba en manos únicamente del Consejo Departamental, sino se estableció una suerte de control por parte del gobierno central.

- Finalmente, y dentro del Título X que regula sobre las Comunidades Indígenas, el artículo 210 dispuso: “Los Consejos Municipales ni corporación o autoridad alguna intervendrán en la recaudación ni en la administración de las rentas y bienes de las comunidades.” Así, se consagró la autonomía administrativa de las Comunidades de Indígenas, respecto a recaudación e inversión de sus rentas, siendo la primera vez que una Constitución toma en cuenta a las Comunidades Indígenas a este respecto, sin embargo no dispone de manera expresa si alguna de estas rentas proviene de alguna clase de tributo.

1.12.- Constitución Política del Perú de 1979 ¹⁴⁸

¹⁴⁸ Como aspecto histórico-social extraído de la página web <http://orbita.starmedia.com/const.peru/> se tiene: Por decreto-ley del 4 de octubre de 1977, el gobierno revolucionario, cuyo gobernante era el general Francisco Morales Bermúdez, convocó a elecciones para 100 representantes a una Asamblea Constituyente, las que se realizaron el 4 de junio de ese año, concluyendo sus funciones el 12 de julio de 1979, día en que se promulgó la constitución. La constitución de 1979 fue promulgada por la propia Asamblea Constituyente el 12 de julio de 1979. Fue ratificada por el presidente constitucional Fernando Belaunde Terry el 28 de julio de 1980. Rigió hasta el 29 de diciembre de 1993. La constitución de 1979 poseía un nuevo articulado fundamental de los derechos sociales, económicos, culturales, educativos, políticos y de trabajo. Proclamó la soberanía y la jurisdicción marítima hasta las 200 millas. La aceptación de la doble nacionalidad siempre en base a la reciprocidad. La prohibición que cualquier peruano sea privado de su nacionalidad, la proclamación de las fuerzas armadas en defensa nacional, además de la participación permanente en el desarrollo social y económico del país. La intervención de la juventud en la actividad política, ratificándose el voto a los mayores de 18 años; elimina la diferencia entre hijos legítimos e ilegítimos; creo la igualdad de oportunidades para la mujer en todos los campos. Propiciaba la libertad de prensa, garantizaba la propiedad de los diarios y los medios de difusión masiva. Por primera vez permitía que el presidente de la república disuelva la cámara de diputados si esta censuraba a tres gabinetes, reforzando la estabilidad de los ministerios. El presidente era elegido por sufragio directo por más de la mitad de los votos, de no obtenerlo se pasaba a una segunda elección entre los dos candidatos más votados. Se estipulaba las dos vicepresidencias. No estaba permitida la reelección inmediata. Consagra la jornada de 8 horas y la estabilidad laboral; la protección del trabajo a los menores, mujeres y trabajadores nocturnos; la irrenunciabilidad de los derechos de los trabajadores y el acceso de todos ellos y sus familiares a la Seguridad Social. Proclama el derecho de los padres a intervenir en la educación de sus hijos. Proclama la constitucionalización de los partidos políticos, la irretroactividad de la ley, salvo cuestiones laborales, tributarias y de procedimiento penal.

La Constitución Política del Perú de 1979 fue dada por la Asamblea Constituyente el 12 de julio de 1979, y en su texto contiene las siguientes normas con referencia al sistema tributario:

1.12.1- Principios del Sistema Tributario.-

- El artículo 139 consagra diversos aspectos del sistema tributario, los cuales analizaremos de manera separada, así en un primer párrafo se estableció de manera expresa el **Principio de Legalidad** de la siguiente forma: “Sólo por ley expresa se crean, modifican, suprimen tributos y se conceden exoneraciones y otros beneficios tributarios. La tributación se rige por los principios de legalidad...”. Por esta norma entonces se podía afirmar que los aspectos esenciales del tributo en cuanto a su creación, modificación supresión, exoneración, y concesión de otros tipos de beneficios, estuvieron reservados a la ley, siendo el único poder del Estado que tenía la atribución de emitirla el Poder Legislativo. En el mismo sentido la parte final del artículo 77, y como aspecto complementario, dispuso que todos tienen el deber de pagar los tributos que les corresponde y de soportar equitativamente las cargas “establecidas por la ley” para el sometimiento de los servicios públicos. Así quedó claramente establecido que únicamente por Ley se podían establecer tributos, y que además, la técnica en la redacción de este principio tributario fue muy precisa puesto que se estableció tanto la creación, supresión, modificación y concesión de exoneraciones tributarias y otros beneficios.
- Por otro lado como aspecto técnico del principio de legalidad, el tercer párrafo del artículo 199 contiene una norma procedimental en cuanto a la creación de normas tributarias, pues este dispositivo previó que las leyes de carácter tributario que sean necesarias para procurar ingresos al Estado, deben votarse independientemente y antes de la Ley del

Presupuesto, la decisión aprobatoria de esta requiere el voto conforme de los dos tercios de sus miembros. La oportunidad de la votación de las normas con carácter tributario es un tema que en la actual constitución no se tomó en cuenta, respecto al número de votos exigidos para su aprobación también se descartó ese número elevado.

- El mismo artículo 139 continúa y estableció que la tributación se rige por los principios de uniformidad (el mismo que vendría a ser un antecedente directo del **principio de igualdad**, actualmente mayoritariamente es reconocido como tal en la doctrina), justicia (ahora se toma en cuenta como el **principio de equidad**, el mismo que establece que todo tributo debe propender a una conformación y aplicación, justa, moderada y ecuánime), publicidad (siendo este principio no solamente aplicable a las normas tributarias sino a todas las normas en general constituyéndose actualmente como un elemento esencial para la plena vigencia y validez de las normas legales) obligatoriedad (el mismo que actualmente también es una consecuencia general de toda norma legal no solo tributaria), certeza (referido a la predictibilidad de las consecuencias de las normas tributarias y que también se aplica a toda norma legal) y economía en la recaudación (el mismo persigue que la cuantía de lo recaudado sea mayor a lo que se invierte en la recaudación de ese mismo tributo). Estos principios constitucionales son los que debieron orientar el desarrollo del sistema tributario de aquella época, pudiendo ser invocados ante cualquier infracción a esta norma constitucional, sin embargo actualmente muchos ya no recogidos por la mayoría de la doctrina, han sido adecuadamente nominados (como el principio de uniformidad que con mayor propiedad se le denomina ahora principio de igualdad), o han sido considerados como principios de todas las normas legales, no únicamente las tributarias, puesto que su aplicación es a cualquier norma en general, no exclusivamente tributaria.

- Seguidamente el artículo 139 recogió el **Principio de No Confiscatoriedad**, para ello dispuso: “No hay impuesto confiscatorio ni privilegio personal en materia tributaria.” Consagrándose de manera expresa y sin dudas por primera vez en la historia de nuestras constituciones la prohibición de la confiscatoriedad de los tributos, en esencia la no confiscatoriedad implica que la carga fiscal soportada por el contribuyente no debe resultar excesiva de manera tal que ya no pueda seguir realizando la actividad generadora de tributos. Además se estableció la eliminación de cualquier privilegio personal, no pudiendo hacerse diferencias entre las personas consideradas como sujetos pasivos obligados a contribuir.
- Por otro lado, el **Principio de Generalidad** se recogió en el artículo 77 al establecerse que “todos” tienen el deber de pagar los tributos que le corresponden no habiéndose establecido la posibilidad de que se establecieran excepciones a este principio. En este mismo artículo se recogió el **Principio de Equidad** cuando se dispuso que todos tienen el deber de soportar “equitativamente” las cargas establecidas por la ley para el sostenimiento de los servicios públicos es decir todos debían de soportar la carga tributaria de forma justa, moderada y ecuánime, de conformidad con sus posibilidades.
- Respecto a la retroactividad benigna en materia tributaria, el segundo párrafo del artículo 187 dispuso: “Ninguna ley tiene fuerza ni efecto retroactivos, salvo en materia penal, laboral o tributaria cuando es más favorable al reo, trabajador o contribuyente respectivamente”, esta fue la única Constitución que dispuso la aplicación de la ley más favorable al contribuyente. En la actualidad frente a los hechos ocurridos rige la teoría de los hechos cumplidos, por la cual “La ley desde su entrada en

vigencia, se aplica a las consecuencias de las relaciones y situaciones jurídicas existentes y no tiene fuerza ni efectos retroactivos...”¹⁴⁹.

1.12.2- Derechos y Obligaciones del Sistema Tributario.-

- Respecto a la **Obligación de Contribuir**, el artículo 77, estableció de manera precisa y clara la esencia de esta categoría tributaria en el siguiente sentido todos tienen el “deber” de pagar los tributos que les corresponde y de soportar equitativamente las cargas establecidas por la ley para el sometimiento de los servicios públicos. Así, la referencia a esta obligación no se repetiría en la siguiente Constitución de 1993, sino que por el contrario sería omitida en todo sentido. El establecer este deber de pagar tributos en la norma jurídica más importante del país, resulta de capital importancia para el conocimiento cabal de todos aquellos que realizan actividades gravadas con tributos, por el solo hecho de vivir en sociedad, todos tienen el deber de contribuir a los gastos que su mantenimiento genera.¹⁵⁰
- La **Obligación de Permitir la Fiscalización** fue regulada en el cuarto párrafo del inciso 8 del artículo 2 el mismo que estableció que toda persona tiene derecho a la inviolabilidad y el secreto de los papeles privados y de las comunicaciones, “Los libros comprobantes y documentos de contabilidad están sujetos a inspección o fiscalización de la autoridad competente”. Si bien es un derecho fundamental de la persona el que sus documentos privados y comunicaciones estén protegidos, en lo que se refiere a documentos tributarios (comprobantes, declaraciones, etc), era necesario consignar que éstos podían ser objeto

¹⁴⁹ Constitución Política del Perú de 1993. Artículo 103. Modificado por Ley 28389 del 17 de noviembre de 2004.

¹⁵⁰ El fundamento del cobro de impuestos por parte del Estado radica en nuestra propia decisión de vivir en sociedad, así, si nos damos cuenta existen gastos que son comunes a todos, por ejemplo el mantenimiento y construcción de carreteras, si todos decidiéramos no pagar los tributos entonces cada quien tendría que construir su propia vía de comunicación, hecho que es costoso e innecesario cuando cada uno puede aportar un poco.

de fiscalización por autoridad entonces encargada de la recaudación y administración de los tributos.

- El **Derecho a Gozar de Beneficios** se vio plasmado en el artículo 18 el cual estableció que el Estado apoyaba los créditos hipotecarios para vivienda y los programas de autoconstrucción, y concedía alientos y exoneraciones tributarias a fin de abaratar la construcción. Este aspecto constitucional, referido a las exoneraciones tributarias en materia de construcción, bien podría haber sido establecido en una norma con rango de ley, pero sin embargo se decidió contemplarlo en el texto mismo de la constitución, consideramos que fue una medida política para impulsar esta rama de la economía.
- También como un derecho a Gozar de Beneficios, el artículo 19¹⁵¹, señaló que aquellas asociaciones sin fines de lucro que tuvieran como fines la protección, atención, readaptación y seguridad de las personas incapacitadas (ahora el término usado, por ser el mas adecuado, es discapacitados), o tuvieran a su cargo a estas personas, no tributan sobre el impuesto a la renta. Actualmente estas disposiciones son reguladas por normas con rango de Ley pues se tratan de exoneraciones o inafectaciones tributarias.
- En lo que respecta al **Derecho al Favorecimiento de la Educación**, el artículo 32 estableció: “Las universidades y los centros educativos y culturales están exonerados de todo tributo, creado o por crearse. La ley establece estímulos tributarios y de otra índole para favorecer las donaciones y aportes a favor de las universidades y centros educativos

¹⁵¹ Constitución Política del Perú de 1979, Artículo 19. La persona incapacitada para velar por si misma a causa de una deficiencia física o mental tiene derecho al respeto de su dignidad y a un régimen legal de protección, atención, readaptación y seguridad. Las entidades que sin fines de lucro prestan los servicios previstos en este régimen, así como quienes tienen incapaces a su cargo, no tributan sobre la renta que aplican a los gastos correspondientes. Tampoco tributan las donaciones dedicadas a los mismos fines

y culturales”. De la redacción de esta norma constitucional se puede observar que la exoneración establecida se refería las universidades y a los centros educativos y culturales, hecho que determinó que otros tipos de centros de enseñanza superior no se vieran favorecidos con esta exoneración.

1.12.3- Normas Orgánicas del Sistema Tributario.-

- Un aspecto que esta Constitución omitió consignar y que resulta ser trascendental en la división del poder, es que no se estableció en forma expresa como facultad del Poder Legislativo la de crear tributos (entendiéndose adicional a esta también la de modificar, suprimir y establecer exoneraciones y otros beneficios), sin embargo haciendo una interpretación sistemática de las normas de esta Constitución por lo regulado en sus artículos 139 que dispone que solo por ley se crean, modifican o suprimen tributos y conceden exoneraciones y otros beneficios, y; 186 que establece como atribuciones del Congreso la de dar leyes, se puede llegar a afirmar que se dispuso que el Congreso es quien detenta la potestad tributaria en cuanto a la formación de los tributos.
- Un aspecto accesorio al uso de la potestad tributaria fue establecido en lo dispuesto en el artículo 142 el mismo que previó que los tributos, el gasto y el endeudamiento público debían guardar proporción con el producto bruto interno. El Producto Interno Bruto, es “El valor de los bienes y servicios producidos en un país durante un período determinado.”¹⁵² Así, los ingresos del Estado que se obtienen generalmente de los tributos y el endeudamiento públicos, debían guardar proporción con los gastos del Estado, hecho que determina que

¹⁵² NAVARRO VASQUEZ, Guillermo. Diccionario Enciclopédico Tributario. T.2. Marcone Editores. Lima. 2002. Pág. 593.

los gobiernos deban asegurar un mayor equilibrio en la economía del país, y de esta forma evitar el gasto excesivo por sobre los ingresos con los se cuenta.

- Por otro lado, y también como aspecto complementario a las normas de carácter tributario, el artículo 195¹⁵³ de esta constitución dispuso que las leyes que regulaban los tributos de periodicidad anual regían a partir del primero de enero del año siguiente al que fueron publicadas; esta norma tiene su fundamento en que los tributos anuales, deben tener normas estables en el tiempo en el que rigen, debido a que la liquidación final de éste se realiza culminado el período tributario.
- Como **Norma del Poder Ejecutivo** tenemos lo regulado en el inciso 20 del artículo 211 la que estableció como una de las atribuciones del Presidente de la República: “Administrar la hacienda pública... y dictar medidas extraordinarias en materia económica y financiera”. Se nota que paulatinamente se ha ido dejando de lado el consignar en forma expresa entre las facultades del Poder Legislativo, la de crear tributos, mientras que también se vino dejando de lado las atribuciones del Poder Ejecutivo de ordenar las medidas necesarias para la recaudación, quedando únicamente el texto genérico de administrar la hacienda pública, la cual implica la administración de la economía del Estado, siendo una parte esencial los ingresos tributarios con los que debe contar un país para solventar sus gastos.
- Entre las **Normas Referidas a Otros Entes** y analizando lo que respecta a los Gobiernos Locales, el artículo 139 dispuso de manera expresa que estos tenían la facultad de crear, modificar y suprimir

¹⁵³ Constitución Política del Perú de 1979. Artículo 195: La ley es obligatoria desde el décimo sexto día ulterior a su publicación en el diario oficial, salvo, en cuanto al plazo, disposición contraria de la misma ley. Las leyes que se refieren a tributos de periodicidad anual rigen desde el primer día del siguiente año calendario.

contribuciones, arbitrios y derechos o exonerar de ellas conforme a ley, además el Inciso 4 del artículo 254 volvió a establecer de manera reiterativa que las Municipalidades son competentes para crear, modificar o suprimir sus contribuciones, arbitrios y derechos, la diferencia entre ambas disposiciones radica en que el primer dispositivo otorga además la facultad de exonerar estos tributos.

- Respecto de la regulación del sistema tributario de los Gobiernos Locales, el artículo 257 señaló como bienes y rentas de las municipalidades, y que tienen interés tributario, los siguientes:
 - Los tributos que gravan el valor de los predios urbanos y rústicos de su circunscripción, según lo dispuesto en inciso 1) de este artículo, en la actualidad este tipo de tributo viene a constituir el impuesto predial, el mismo que también está constituido a favor de los gobiernos locales (Municipalidades).
 - El impuesto al rodaje, según lo dispuesto en el inciso 3), este tipo de tributo era el que se cobraba sobre los carruajes¹⁵⁴, vendría a constituir actualmente el impuesto a la propiedad vehicular.
 - La contribución por peaje, pontazgo y mejoras de las obras que ejecutan, según lo dispuesto en el inciso 5). El peaje¹⁵⁵ es el derecho de paso o tránsito. Mientras que el pontazgo¹⁵⁶ son los derechos que se pagan por pasar algunos puentes, actualmente vendrían a constituir la tasa que se paga por peaje en los caminos y la contribución especial por obras públicas.

¹⁵⁴ ASOCIACIÓN ARGENTINA DE ESTUDIOS FISCALES, Tratado de Tributación. T.I. Derecho Tributario. Editorial Astrea de Alfredo y Ricardo Depalma . 1era. Ed. Buenos Aires. 2003. Pag. 3066.

¹⁵⁵ ASOCIACIÓN ARGENTINA DE ESTUDIOS FISCALES, Tratado de Tributación. T.I. Derecho Tributario. Editorial Astrea de Alfredo y Ricardo Depalma . 1era. Ed. Buenos Aires. 2003. Pag. 2644.

¹⁵⁶ ASOCIACIÓN ARGENTINA DE ESTUDIOS FISCALES, Tratado de Tributación. T.I. Derecho Tributario. Editorial Astrea de Alfredo y Ricardo Depalma . 1era. Ed. Buenos Aires. 2003. Pag. 2823.

- También se consideró como rentas de los Gobiernos Locales en el inciso 6 de este artículo, el impuesto de extracción de materiales de construcción, como por ejemplo la arena, las piedras, etc, las mismas que eran consideradas como recursos naturales del Estado.
 - También lo era según lo dispuesto en el inciso 7), el impuesto sobre terrenos sin construir, el mismo que ahora ha quedado incluido en el impuesto predial.
 - Los tributos que gravan la propaganda comercial y los espectáculos públicos, eran según lo dispuesto en el inciso 8 de este artículo, una renta de los Gobiernos locales, en la actualidad existen tasas por uso de lugares públicos para la colocación de carteles y el impuesto a los espectáculos públicos no deportivos.
 - Por otro lado, según lo dispuesto en el inciso 10), los arbitrios, derechos, contribuciones y multas, eran rentas de los gobiernos locales. Los arbitrios son una clase de tributos que se pagan por la prestación o el mantenimiento de un servicio público, los derechos son tributos que se pagan por la prestación de un servicio administrativo público o el uso o aprovechamiento de bienes públicos, las contribuciones son los tributos que tienen como hecho generador beneficios derivados de la realización de obras públicas o de actividades estatales, y las multas son sanciones que se imponen por el incumplimiento de las obligaciones tributarias.
 - Por otro lado el inciso 11 de este artículo dispuso también como una renta de los Gobiernos locales la parte de la renta contemplada en el artículo 121 para el respectivo municipio provincial en proporción de ley, esta parte se refería a la participación en la renta de la explotación de los recursos naturales que se encuentren dentro de la jurisdicción del municipio.
- También como **Normas Referidas a Otros Entes** y respecto de los Gobiernos Regionales, el artículo 139 dispuso que los gobiernos

regionales pueden crear, modificar y suprimir tributos o exonerar de ellos con arreglo a las facultades que se les delegan por ley. Nótese aquí que la diferencia con las facultades otorgadas a los Gobiernos Locales, radica en que mientras los gobiernos regionales están facultados a crear, modificar y suprimir toda clase de tributos, los gobiernos locales únicamente tienen esa atribución respecto de las contribuciones, arbitrios y derechos.

- Finalmente, de manera sucinta el inciso 5 del artículo 262 también como **Normas Referidas a Otros Entes** y respecto de los Gobiernos Regionales, estableció como recursos de las regiones: Los impuestos cedidos, total o parcialmente por el Estado y los tributos creados para ellas, no estableciendo que tributos constituirían estos recursos ni cual sería la norma por la cual el Estado cedería a favor de los Gobiernos Regionales, determinados tributos.

1.13.- **Constitución Política del Perú de 1993** ¹⁵⁷

¹⁵⁷ Como aspecto histórico-social extraído de la página web <http://orbita.starmedia.com/const.peru/> se tiene: El 5 de abril de 1992 el Presidente de la República Alberto Fujimori disuelve el Congreso con apoyo de las Fuerzas Armadas. Ese mismo año se convoca un Congreso Constituyente Democrático para que elabore la nueva carta magna. Aprobada por el Congreso Constituyente Democrático del Perú, sometida a Referéndum Nacional el 31 de octubre de 1993 por el pueblo peruano. Promulgada el 29 de diciembre de 1993 por el Presidente Fujimori y el Congreso Constituyente Democrático entrando en vigencia el 30 de diciembre de 1993. Esta constitución se encuentra actualmente en vigencia. La actual carta magna presenta algunas innovaciones además de omisiones con su antecesora la constitución de 1979. Considerando los avances tecnológicos se agrega que ningún servicio informático, computarizados o no, público o privado, puede dar información que pueda afectar la intimidad personal y familiar. En lo referente a la libertad de creación se especifica la propiedad de las creaciones y su producto. En lo referente a la educación se señala como obligatoria la educación inicial, primaria y secundaria. Deja de existir la estabilidad laboral. Aparece el Referéndum como consulta popular mediante voto para la reforma de la constitución, ordenanzas municipales, descentralización. El voto es obligatorio desde los 18 años hasta los sesenta en que pasa a ser facultativo. El Congreso consta de una sola cámara (antes eran dos de diputados y senadores), siendo el número de congresistas 120, se eliminó la participación de los ex-gobernantes en el congreso. El congreso puede iniciar investigaciones sobre asuntos de interés público. Las leyes no tienen efecto retroactivo salvo en materia penal, eliminándose en materia laboral y tributaria. En lo que respecta al Consejo de Ministros, para ser Ministro además de los requisitos de la carta del 79 también lo pueden ser los miembros de las Fuerzas Armadas y de la Policía Nacional. El Presidente puede disolver el congreso si éste ha censurado o negado su confianza a dos consejos de ministros (antes eran tres). La pena de muerte además por Traición a la Patria puede ser aplicada en caso de terrorismo, teniendo en cuenta las

La Constitución Política del Perú de 1993 fue sancionada por el Congreso Constituyente Democrático, y fue sometida a Referéndum Nacional el 31 de octubre de 1993 por el pueblo peruano. Promulgada el 29 de diciembre de 1993, entrando en vigencia el 30 de diciembre de 1993. Esta constitución se encuentra actualmente en vigencia, y en su texto contiene las siguientes normas con referencia al sistema tributario:

1.13.1- Principios del Sistema Tributario.-

- Esta Constitución ha regulado las normas que enmarcan en Sistema Tributario en un capítulo especial, denominado Del Régimen Tributario y Presupuestal del Estado el mismo que está contenido dentro del Título III Del Régimen Económico, así; en su artículo 74 ha recogido los Principios de Legalidad - Reserva de la Ley, Igualdad y No Confiscatoriedad.
- En cuanto al **Principio de Legalidad y Reserva de la Ley** esta norma constitucional ha dispuesto lo siguiente: “Los tributos se crean, modifican o derogan o se establece una exoneración, exclusivamente por ley o decreto legislativo en caso de delegación de facultades, salvo los aranceles y tasas, los cuales se regulan mediante decreto supremo.”...”El Estado al Ejercer la Potestad Tributaria debe respetar los principios de Reserva de la Ley...”. Para poder entender mejor lo dispuesto en este dispositivo, se debe tomar en cuenta lo dispuesto en la norma II del TUO del Código Tributario aprobado por D.S. 135-99-EF la que ha recogido la clasificación doctrinaria de los “tributos”, así, el término genérico tributo comprende a los impuestos, contribuciones y tasas, y estas últimas a su vez pueden ser arbitrios, derechos y

leyes y tratados en los que el Perú este obligado a los contrario. Se crea la Defensoría del Pueblo. Se permite la reelección inmediata por un periodo presidencial adicional. Se divide el sistema electoral en tres instituciones el Jurado Nacional de Elecciones, la Oficina Nacional de Procesos Electorales y el Registro Nacional de Identificación y Estado Civil.

licencias¹⁵⁸, por ello, observamos que se ha regido expresamente tanto el Principio de Legalidad y su correlativo técnico el Principio de Reserva de la Ley, y ha quedado establecido en primer lugar que dentro de las normas con rango de ley que pueden contener materia tributaria se encuentra la Ley y los Decretos Legislativos, quedando vetados los decretos de urgencia, además otra excepción es la establecida en cuanto a los aranceles y las tasas, respecto de las cuales, este dispositivo constitucional ha establecido que se pueden crear, modificar, derogar o establecer exoneraciones mediante Decreto Supremo, en este punto resulta necesario precisar que el termino tasa contenido en la norma constitucional se refiere a la clase de tributo (según lo regulado

¹⁵⁸ **NORMA II : ÁMBITO DE APLICACIÓN**

Este Código rige las relaciones jurídicas originadas por los tributos. Para estos efectos, el término genérico tributo comprende:

- a) Impuesto: Es el tributo cuyo cumplimiento no origina una contraprestación directa en favor del contribuyente por parte del Estado.
- b) Contribución: Es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador beneficios derivados de la realización de obras públicas o de actividades estatales.
- c) Tasa: Es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador la prestación efectiva por el Estado de un servicio público individualizado en el contribuyente.

No es tasa el pago que se recibe por un servicio de origen contractual.

Las Tasas, entre otras, pueden ser:

- 1. Arbitrios: son tasas que se pagan por la prestación o mantenimiento de un servicio público.
- 2. Derechos: son tasas que se pagan por la prestación de un servicio administrativo público o el uso o aprovechamiento de bienes públicos.
- 3. Licencias: son tasas que gravan la obtención de autorizaciones específicas para la realización de actividades de provecho particular sujetas a control o fiscalización.

El rendimiento de los tributos distintos a los impuestos no debe tener un destino ajeno al de cubrir el costo de las obras o servicios que constituyen los supuestos de la obligación. Las aportaciones al Seguro Social de Salud - ESSALUD y la Oficina de Normalización Previsional - ONP se rigen por las normas de este Código, salvo en aquellos aspectos que por su naturaleza requieran normas especiales, los mismos que serán señalados por Decreto Supremo.

en la Norma II del TUO del Código Tributario), no a la tasa o alícuota (porcentaje) que se debe pagar, como cantidad monetaria al Estado.

- Continuando con el análisis del artículo 74 estableció se observa que esta norma también Recogió el **Principio de Igualdad**, al disponer que: “El Estado... debe respetar los principios de igualdad...” siendo recogido por primera vez y en forma clara y expresa este principio en un texto constitucional. Recordemos que el principio de igualdad en materia tributaria no debe ser entendido en el sentido de que todos deben pagar por igual una misma cantidad de tributo, sino que se debe tratar igual a los que se encuentran en iguales condiciones.
- Esta misma norma contiene en su texto el **Principio de No Confiscatoriedad**, al disponer que “Ningún tributo puede tener carácter confiscatorio.” Así, mediante esta norma se corrobora lo dispuesto en la Constitución de 1979, que también recogió este principio, sin embargo se puede afirmar que la norma de la Constitución de 1993 hace una precisión técnica al referirse a “tributo”, frente a su antecesora, la cual hacía referencia únicamente a “impuestos”, y como se ha precisado líneas arriba el término genérico tributo abarca dentro de su contenido a los impuestos, las contribuciones y las tasas, por ello que se considera que la redacción ha sido mas adecuada.
- Por otro lado en cuanto a lo dispuesto en este artículo 74, resulta necesario tomar en cuenta que es la primera vez que el legislador hace referencia Potestad Tributaria como atribución del Estado, al disponer “El Estado, al ejercer la potestad tributaria¹⁵⁹, debe respetar los principios de reserva de la ley, y los de igualdad y respeto de los

¹⁵⁹ Es la facultad ilimitada que tiene el Estado para, dentro del ámbito de su soberanía, crear tributos y exigir su pago. Es una manifestación del *Ius Imperi*. NAVARRO VASQUEZ, Guillermo. Diccionario Enciclopédico Tributario. T.2. Marcone Editores. Lima. 2002. Pág. 557.

derechos fundamentales de la persona. Ningún tributo puede tener carácter confiscatorio.” Nótese aquí, que la mención a la Potestad Tributaria no se realiza enfatizándola como una atribución del Estado, sino para resaltar que ésta debe enmarcarse y ejercerse dentro de los límites establecidos por los Principios Tributarios. Por otro lado resulta necesario anotar que este artículo menciona como un principio tributario al “respeto a los derechos fundamentales de la persona”, el mismo que no es recogido por ningún sector de la doctrina, al parecer el constituyente, al establecer este dispositivo, quiso resaltar los límites que la potestad tributaria del Estado debía observar, sin embargo el respeto a los derechos fundamentales de la persona no es una norma que únicamente se debe observar en la creación de los tributos, sino en la creación de todo tipo de normas, por lo que va mas allá del tema tributario únicamente.

- Finalmente, este artículo 74 establece ciertas disposiciones respecto a las leyes y sus implicaciones tributarias, estableciendo: “Las leyes de presupuesto y los decretos de urgencia no pueden contener normas sobre materia tributaria. Las leyes relativas a tributos de periodicidad anual rigen a partir del primero de enero del año siguiente a su promulgación. No surten efecto las normas tributarias dictadas en violación de lo que establece el presente artículo.” Por lo dispuesto en esta norma vemos que constitucionalmente se ha establecido límites al principio de legalidad al quedar expresamente establecido que ni las leyes de presupuesto (que son Leyes) ni los decretos de urgencia (que son normas con rango de Ley) pueden contener materia tributaria, observemos que ambas son normas que nacen por iniciativa directa del Poder Ejecutivo, y que el que detenta la potestad tributaria constitucionalmente es el Poder Legislativo, es por ello que existe una clara limitación con respecto a estas normas sobre los temas tributarios.

- Otro artículo que contiene regulaciones en cuanto a las normas tributarias es el artículo 79 el cual contiene varias disposiciones, así en una primera parte regula: “Los representantes ante el Congreso no tienen iniciativa para crear ni aumentar gastos públicos, salvo en lo que se refiere a su presupuesto”. En cuanto a lo establecido en esta primera parte de este artículo esta limitación se hizo para evitar que los congresistas trataran de introducir gastos en el presupuesto por requerimientos meramente políticos.
- Luego, este artículo 79 dispone que: “El Congreso no puede aprobar tributos con fines predeterminados, salvo por solicitud del Poder Ejecutivo.” A decir de Enrique Bernalles Ballesteros, “Hay aquí una falla técnica porque los tributos se subdividen en tres especies: impuestos, contribuciones y tasas. Estos dos últimos son típicamente destinados a fines predeterminados. Lo que quiere decir el párrafo – suponemos – es que los impuestos no pueden tener finalidad específica, lo que es adecuado porque sirven para financiar gastos generales del Estado”¹⁶⁰.
- Finalmente, este artículo 79 ha dispuesto: “En cualquier otro caso, las leyes de índole tributaria referidas a beneficios o exoneraciones requieren previo informe del Ministerio de Economía y Finanzas. Sólo por ley expresa, aprobada por dos tercios de los congresistas, puede establecerse selectiva y temporalmente un tratamiento tributario especial para una determinada zona del país.” En cuanto al informe técnico del Ministerio de Economía y Finanzas, se encuentra la justificación en razón al manejo macroeconómico del país, sin embargo este dispositivo vulnera de cierta forma el Principio de Generalidad, debido a que éste principio propende a que todos los que se encuentran en capacidad de aportar contribuyan al sostenimiento del Estado, y el

¹⁶⁰ BERNALES BALLESTEROS, Enrique. Para que la Constitución Viva. Editorial San Marcos. 1era. Ed. Lima. 2004. Pág. 400.

establecimiento de zonas de tratamiento tributario especial vulnera la esencia misma del principio que propende que todos están obligados.

- Una precisión respecto a las normas que pueden modificar los tributos es la contenida en el artículo 56 segundo párrafo la cual dispone: “También deben ser aprobados por el Congreso (antes de su ratificación por el Presidente) los tratados que crean, modifican o suprimen tributos...”. Se ha establecido que en determinados casos, entre ellos cuando el tratado crea, modifica o suprime tributos, previamente a la ratificación por el presidente, estos deben ser ratificados por el Congreso, como una medida que ratifica la facultad que tiene únicamente este poder del Estado de poder crear tributos.
- El artículo 32 segundo párrafo de la Constitución dispone que “No pueden someterse a referéndum... las normas de carácter tributario...”. Enrique Bernal Ballesteros¹⁶¹, considera que no pueden ser sometidas a referéndum las normas tributarias por una razón evidente: “las reglas tributarias imponen cargas sobre las personas y las reglas presupuestales distribuyen socialmente los recursos que capta el fisco. Estas decisiones, a pesar de ser políticas, deben tener consistencia técnica que es muy difícil discutir en un referéndum.”

1.13.2- Derechos y Obligaciones del Sistema Tributario.-

- **La Reserva Tributaria**, se reguló por primera vez en esta Constitución y se recogió en el segundo párrafo del Inciso 5 del artículo 2 al regular el derecho a solicitar información de cualquier entidad pública, precisa: “El secreto bancario y la reserva tributaria pueden levantarse a pedido del juez, del Fiscal de la Nación, o de una comisión investigadora del

¹⁶¹ BERNALES BALLESTEROS, Enrique. Para que la Constitución Viva. Editorial San Marcos. 1era. Ed. Lima. 2004. Pág. 279.

Congreso con arreglo a ley y siempre que se refieran al caso investigado”. La reserva tributaria es la obligación de reserva que tienen las administraciones tributarias respecto de la información que le entregan los contribuyentes, los aspectos que están contenidos dentro de la reserva se encuentran regulados en el artículo 85 del TUO del Código Tributario. Asimismo existen tres excepciones a la reserva, los cuales se refieren a tres procesos investigatorios: 1) En los procesos judiciales, cuando el juez ordena se le entregue la información reservada, 2) El Fiscal de la Nación, o 3) Una comisión investigadora, siempre que las investigaciones que realizan se refieran al caso investigado.

- La **Obligación de Permitir la Fiscalización** se recogió en el cuarto párrafo del Inciso 10 del artículo 2 como una excepción al Derecho al secreto y la inviolabilidad de las comunicaciones y documentos privados, establece: “Los libros, comprobantes y documentos contables y administrativos están sujetos a inspección o fiscalización de la autoridad competente de conformidad con la ley. Las acciones que al respecto se tomen no pueden incluir su sustracción o incautación, salvo por orden judicial.” Este párrafo regula la facultad que tiene la Administración Tributaria de fiscalizar los libros y demás documentos contables, debiendo tomarse en cuenta que para sustraer o incautar la información ésta requerirá autorización judicial.
- En cuanto al tema educativo, el artículo 19 amplió lo dispuesto por su antecedente de la Constitución de 1979, y recogió el **Favorecimiento de la Educación** al disponer que: “Las universidades, institutos superiores y demás centros educativos constituidos conforme a la legislación en la materia gozan de inafectación de todo impuesto directo e indirecto que afecte los bienes actividades y servicios propios de su finalidad educativa y cultural...” Así, se precisa que el goce de estos

beneficios que correspondían a las universidades y los centros y educativos culturales se ve también dispuesto para los institutos superiores y demás centros educativos constituidos conforme a ley. Sin embargo el beneficio ya no es de todo tributo, sino únicamente de todo impuesto, es decir, se excluyó la exoneración de contribuciones y tasas. Seguidamente este artículo dispuso: “En materia de aranceles de importación, puede establecerse un régimen especial de afectación para determinados bienes. Las donaciones y becas con fines educativos gozarán de exoneración y beneficios tributarios en la forma y dentro de los límites que fije la ley. La ley establece los mecanismos de fiscalización a que se sujetan las mencionadas instituciones, así como los requisitos y condiciones que deben cumplir los centros culturales que por excepción puedan gozar de los mismos beneficios. Para las instituciones educativas privadas que generen ingresos que por ley sean calificados como utilidades, puede establecerse la aplicación del impuesto a la renta.”. Se tiene un mayor desarrollo de los alcances de los beneficios que tienen las instituciones educativas, disponiendo además la misma constitución la reserva de la ley para determinados aspectos, como son los mecanismos de fiscalización a los que están sujetas las referidas instituciones educativas, y la posibilidad de la aplicación del impuesto a la renta para las instituciones privadas.

1.13.3- Normas Orgánicas del Sistema Tributario.-

- Al igual que en el caso de la Constitución anterior, este texto no contiene una norma que disponga expresamente la facultad del Poder Legislativo de ser la única que tiene la facultad de crear tributos, sin embargo realizando una interpretación integral de lo dispuesto en los artículos 74 (que establece que la creación de tributos se realiza únicamente por Ley) y 102 inciso 1 (que regula como atribuciones del congreso la de dar leyes), se tiene que esta facultad ha sido otorgada al Poder Legislativo.

Esto se ratifica por el hecho de que ahora se contempla la posibilidad de que el Poder Ejecutivo regule en materia tributaria a través de Decretos Legislativos (que tienen rango de Ley), pero únicamente si el Poder Legislativo le delegase dicha función de forma expresa.

- Como **Norma del Poder Ejecutivo**, por otro lado, el artículo 118 inciso 17 ha dispuesto que corresponde al Presidente de la República: “Administrar la Hacienda Pública”. De manera sucinta se ha regulado esta facultad que corresponde al Poder Ejecutivo, de donde se puede extraer que esta facultad abarca la administración de la economía del Estado, dentro de la cual se tiene lo que corresponda a la administración de los tributos tanto en lo referente a su recaudación como disposición para cubrir sus gastos.
- Entre las **Normas Referidas a Otros Entes**, vemos que estableciendo un afán descentralista, el artículo 74 ha dispuesto que: “Los Gobiernos regionales y los gobiernos locales¹⁶² pueden crear, modificar y suprimir contribuciones y tasas o exonerar de éstas dentro de su jurisdicción, y con los límites que señala la ley.” Nótese que esta facultad tiene dos límites, el primero de que se refiere únicamente a las contribuciones y tasas (no a los impuestos) y la segunda de que dicha facultad está limitada a la jurisdicción territorial del gobierno regional o local, así la creación, modificación o supresión (derogación) de impuestos queda fuera del alcance de las atribuciones de los gobiernos descentralizados, quedando esta potestad únicamente como propia del Poder Legislativo.
- En cuanto al aspecto descentralizado del sistema tributario referido a los Gobiernos Regionales, el artículo 192 inciso 3 dispuso: “Los Gobiernos Regionales son competentes para: Administrar sus bienes y rentas”. Y

¹⁶² Modificado por Ley Nro. 28390 publicada el 17 de noviembre de 2004. Inicialmente se refería solo a los gobiernos locales.

el artículo 193 inciso 3 dispone: Son bienes y rentas de los Gobiernos Regionales: Los tributos creados por ley a su favor.” A la fecha no existe ningún tributo de carácter regional, que se haya creado a favor de los gobiernos regionales.

- En cuanto a los Gobiernos Locales (Municipalidades), el artículo 195 estableció: Los Gobiernos Locales son competentes para Inciso 3 “Administrar sus bienes y rentas”, Inciso 4: “Crear, modificar, suprimir contribuciones, tasas, arbitrios, licencias y derechos municipales, conforme a ley.” Este dispositivo reitera lo dispuesto en el artículo 74 en cuanto a las facultades que tienen los gobiernos locales respecto de las contribuciones y tasas (entendiéndose a los derechos, arbitrios y licencias como una subespecie de éstas), mas no tiene ninguna facultad respecto de los impuestos, ni siquiera de los creados por Ley en su favor.
- Finalmente, el artículo 196, dispuso que: “Son bienes y rentas de las municipalidades: Inciso 2: “Los tributos creados por ley a su favor”. Inciso 3: “Las contribuciones, tasas, arbitrios, licencias y derechos creados por Ordenanzas Municipales, conforme a ley”. Así existen tributos creados mediante la Ley de Tributación Municipal por Decreto Legislativo 776, los cuales son el Impuesto Predial, el Impuesto de Alcabala, el Impuesto al Patrimonio Automotriz, el Impuesto a las Apuestas, el Impuesto a los Juegos y el Impuesto a los Espectáculos Públicos, mientras que las contribuciones y tasas se regulan mediante Ordenanza Municipal, dentro de cada jurisdicción.

2.- PRINCIPIOS, DERECHOS Y OBLIGACIONES DEL SISTEMA TRIBUTARIO EN LAS CONSTITUCIONES POLÍTICAS DEL PERÚ – SEMEJANZAS Y DIFERENCIAS.-

Antes de pasar al desarrollo propio de los principios constitucionales del sistema tributario en nuestras constituciones políticas, se ha considerado necesario hacer notar el tratamiento constitucional de dos aspectos esenciales, que si bien es cierto no son principios tributarios en si, son conceptos fundamentales del derecho tributario, como son: el sistema tributario y la potestad tributaria.

Respecto al **Sistema Tributario**; la única constitución que recogió un tratamiento a este respecto fue la Constitución Política de la República Peruana de 1823, la cual en su artículo 149¹⁶³, conforme a lo detallado en su texto se inclinó por el establecimiento de un Sistema Tributario de Impuesto o Tributo Único en nuestro país.

En cuanto a la **Potestad Tributaria**, la única Constitución que hace referencia a ésta facultad del Estado es nuestra Constitución Política de Perú de 1993, vigente a la fecha, la cual en su artículo 74¹⁶⁴, dispuso que esta potestad del Estado debe ejercerse tomando como límites los principios de reserva de la ley, igualdad, no confiscatoriedad y además considerando el respeto de los derechos fundamentales de la persona.

2.1.- Principios del Sistema Tributario en las Constituciones Políticas del Perú.-

Los principios constitucionales del sistema tributario consagrados en las Constituciones Políticas del Perú durante el periodo republicano, son los siguientes:

¹⁶³ Constitución Política de la República del Perú de 1823, artículo 149: “ El Presupuesto de los gastos públicos fijará las contribuciones ordinarias, mientras se establece la única contribución. Adoptándose por regla constante al acrecer la Hacienda por el fomento de ramos productivos a fin de disminuir las imposiciones en cuanto sea posible.”

¹⁶⁴ Constitución Política del Perú de 1993, artículo 74, segunda parte del segundo párrafo: “El Estado, al ejercer la potestad tributaria, debe respetar los principios de reserva de la ley, y los de igualdad y respeto a los derechos fundamentales de la persona. Ningún tributo puede tener carácter confiscatorio.”

2.1.1.- Principio de Legalidad - Principio de Reserva de la Ley¹⁶⁵

El Principio de Legalidad fue recogido de forma expresa en las Constituciones de 1856, 1860, 1920, 1933, 1979 y 1993.

El tratamiento que recibió en la Constitución Política de la República Peruana de 1856, en su artículo 8, se dispuso que no se podía imponer contribuciones sino en virtud de una ley en servicio público, este dispositivo contiene la esencia misma del Principio de Legalidad, conforme al cual no puede haber tributo sin ley, y además consagra la finalidad de los tributos la cual no puede ser otra que el servicio público, es decir, el mantenimiento del Estado, limitando de esta forma que los tributos pudieran destinarse para fines privados.

La siguiente en consagrar el Principio de Legalidad fue la Constitución Política del Perú de 1860, la cual, al igual que su predecesora, en su artículo 8 dispuso que no se podían imponer contribuciones sino en virtud de una Ley y para el servicio público, así, quedó establecido que sólo por una norma con rango de ley se podía plasmar la Potestad Tributaria en la creación de tributos, la redacción en cuanto a la finalidad, al destino de los tributos, es mejor debido a que la anterior constitución disponía que era “en” servicio público mientras que esta dispone que es “para” el servicio público. Por otro lado, y con relación a este principio, esta constitución en su artículo 9 estableció la responsabilidad por la violación del Principio de Legalidad, al disponer que era la ley la que determinaba las entradas y los gastos de la Nación, de cualquiera cantidad exigida o invertida contra el tenor expreso de ella, era responsable el que ordenaba la exacción o el gasto indebido, también lo era el ejecutor, si no probaba su inculpabilidad. Este artículo respalda al

¹⁶⁵ Como se desarrolló en el capítulo segundo de esta investigación, por el Principio de Legalidad (nullum tributum sine lege), se debe entender que estamos frente a un enunciado o máxima por el cual ha quedado establecido que no hay tributo sin ley, ningún tributo puede ser establecido o impuesto sin ley. Sin embargo es el Principio de Reserva de la Ley el que ha de precisar técnicamente y ha de cubrir todos los elementos que se refieren a la identidad del tributo y a la entidad o intensidad de la prestación. Es decir, la ley a de determinar, de una parte, el hecho imponible y el sujeto pasivo, en cuanto elementos de identificación del tributo, y de otra parte la base imponible y el tipo de gravamen en cuanto a elementos que se refieren a la identidad o intensidad de la prestación.

Principio de Legalidad, en el sentido de que no solo por Ley se establecen los tributos, sino que además en cuanto al cobro de los mismos, que cualquier cantidad exigida debía guardar estricta concordancia con lo dispuesto en la ley y que la exacción¹⁶⁶, es decir la acción de exigir impuestos, multas, etc., de forma injusta y violenta, generaba la responsabilidad del que lo ordenaba y del que la ejecutaba, en este último caso la carga de la prueba de su inculpabilidad correspondía al ejecutor mismo.

Por otro lado tenemos que la Constitución Política del Perú de 1867 no hace ninguna referencia respecto al Principio de Legalidad, mas bien, fue la Constitución Política para la República Peruana de 1920, la que si recogió este principio, al disponer que no podían crearse, modificarse, ni suprimirse contribuciones sino en virtud de una ley y para el servicio público, sólo la ley podía exonerar en todo o parte del pago de los impuestos pero nunca por razón de las personas. El texto de esta constitución, tiene una mejor redacción debido a que no solamente se refiere a la “imposición” de contribuciones por ley, como lo disponían los textos constitucionales de 1856 y 1860, sino que más apropiadamente se refiere a la “creación”, “modificación”, “supresión” y “exoneración” de contribuciones, sin embargo, al parecer en aquella época todavía no existía una clara distinción entre los términos contribuciones e impuestos debido a que en la parte final de este artículo se dispone que la exoneración es respecto de los impuestos, en este punto también cabe anotar que es la primera vez, en la historia de las Constituciones del Perú, que se reserva únicamente a la Ley el establecimiento de exoneraciones¹⁶⁷ tributarias, de este modo se cierra la posibilidad de que por una norma de menor jerarquía se establezca exoneración alguna. Finalmente, la segunda parte de este párrafo dispuso el motivo y la finalidad que debían tener las contribuciones el cual era para el servicio público, corroborando de esta forma la idea recogida por la Constitución de 1860.

¹⁶⁶ DICCIONARIO ENCICLOPÉDICO ILUSTRADO SOPENA. Editorial Ramón Sopena S.A. T.I. Barcelona. 1971. Pág. 1400.

¹⁶⁷ Por Exoneración se entiende al acto de exonerar. Y exonerar significa Aliviar, descargar, libertar de peso, carga u obligación. DICCIONARIO ENCICLOPÉDICO ILUSTRADO SOPENA. Editorial Ramón Sopena S.A. T.I. Barcelona. 1971. Pág. 1404.

La siguiente norma constitucional en contener el principio de legalidad fue la Constitución Política del Perú de 1933 la cual en su artículo 8, dispuso que sólo para el servicio público podrá la ley crear, alterar o suprimir impuestos y exonerar de su pago en todo o en parte. Así, el texto constitucional precisó que únicamente para el servicio público, en ningún caso para un fin distinto a éste, se podía por “Ley”, crear, alterar (o modificar), suprimir (o derogar) y exonerar impuestos, este dispositivo ratifica los conceptos que con mayor claridad recogió su antecesora, tómese en cuenta además que este texto constitucional ya no toma el concepto de contribuciones sino únicamente de impuestos, evitando de esta forma que pudieran establecerse confusiones al momento de interpretarse la norma. Por otro lado el segundo párrafo del artículo 9 estableció la responsabilidad de las personas frente a la violación del Principio de Legalidad al quedar dispuesto que de cualquier cantidad cobrada o invertida contra la ley, será responsable el que ordene la cobranza o el gasto indebido, quedando de esta forma establecido que, si alguna persona disponía el cobro de un tributo que no estaba previsto en la ley, este debía asumir las responsabilidades que se generasen por la exacción, es decir el cobro injusto o indebido de un monto de dinero, en este caso de un tributo.

El Principio de Legalidad también fue recogido en la Constitución Política del Perú de 1979, en su artículo 139 (el mismo que además consagra diversos aspectos del sistema tributario), al respecto, dispuso que sólo por ley expresa se crean, modifican, suprimen tributos y se conceden exoneraciones y otros beneficios tributarios, asimismo, consagró que la tributación se rige, entre otros, por el principio de legalidad. Así vemos plasmados con mayor técnica legislativa todos los aspectos esenciales del principio de legalidad como son la creación, modificación, supresión, exoneración, y concesión de exoneraciones y otros tipos de beneficios, así este texto constitucional además de recoger los aspectos esenciales en los que se plasma el principio de legalidad, precisa además, a diferencia de los anteriores textos, que sería la ley la que dispusiese el establecimiento de “otros tipos de beneficios”, como podría ser por ejemplo un

tratamiento diferenciado para determinada zonal del país. También vemos que, adopta el término tributo, y ya no se refiere únicamente a impuestos (como lo hacía la Constitución de 1933) el cual resulta ser mas adecuado al tratamiento del sistema tributario. Así, estos aspectos que constitucionalmente fueron reservados a la ley, fueron corroborados por lo regulado en la parte final del artículo 77, que dispuso que todos tienen el deber de pagar los tributos que les corresponde y de soportar equitativamente las cargas “establecidas por la ley” para el sostenimiento de los servicios públicos, así también la finalidad del pago de los tributos quedó mejor redactada. Siguiendo este orden de ideas, y, como aspecto técnico del principio de legalidad, el tercer párrafo del artículo 199 previó que las leyes de carácter tributario que sean necesarias para procurar ingresos al Estado, deben votarse independientemente y antes de la Ley del Presupuesto, la decisión aprobatoria de esta requiere el voto conforme de los dos tercios de sus miembros, de esta forma se separó la posibilidad de que la Ley del Presupuesto contuviese aspectos tributarios, esto para un mayor orden en los ingresos y gastos del Estado, y poder evitar posibles desequilibrios.

Finalmente, la actual Constitución Política del Perú de 1993, reguló de forma explícita y amplia diversos aspectos de los principios de legalidad y de reserva de la ley, así en su artículo 74 dispuso que los tributos¹⁶⁸ se crean, modifican o derogan o se establece una exoneración, exclusivamente por ley o decreto legislativo en caso de delegación de facultades, tómesese en cuenta aquí dos aspectos, el primero, que a diferencia del texto constitucional anterior, ya no se precisa que los “otros beneficios” que pudieran establecerse (distintos de las exoneraciones) también debían disponerse mediante ley, quedando por lo tanto la

¹⁶⁸ Este mismo dispositivo constitucional, dispuso que los aranceles y las tasas se regulan, no por ley, sino, mediante decreto supremo, para ello, tomemos en cuenta lo dispuesto en la norma II del TUO del Código Tributario aprobado por D.S. 135-99-EF la que ha recogido la clasificación doctrinaria de los “tributos”, así, el término genérico tributo comprende a los impuestos, contribuciones y tasas, y estas últimas a su vez pueden ser arbitrios, derechos y licencias. Así, únicamente una clase de tributos como son los impuestos están protegidos por el principio de reserva de la ley. Finalmente resulta pertinente precisar que el termino tasa contenido esta norma constitucional se refiere a la clase de tributo (según lo regulado en al Norma II del TUO del Código Tributario), no a la tasa o alícuota (porcentaje) que se debe pagar, como cantidad monetaria al Estado.

posibilidad que otros tipos de beneficios pudieran darse por norma de menor jerarquía; también nótese que este mismo texto ha dispuesto la posibilidad que por Decreto Legislativo¹⁶⁹ en caso de delegación de facultades, se puedan crear, modificar, suprimir y exonerar tributos, así el principio de legalidad, quedó ampliado no únicamente a la ley, en sentido estricto, sino a otra norma que también tiene rango de ley, como lo es el decreto legislativo. En este punto cabe precisar que existe además, otra norma con rango de ley como son los decretos de urgencia, los cuales, por disposición expresa de este mismo artículo 74 no pueden contener normas sobre materia tributaria. Asimismo, el mismo artículo 74 dispuso que el Estado al ejercer la Potestad Tributaria debe respetar (entre otros) el principio de Reserva de la Ley, de este modo observamos que se ha recogido expresamente tanto el Principio de Legalidad en la primera parte, y su correlativo técnico el Principio de Reserva de la Ley.

Como aspectos adicionales a los principios de legalidad y reserva de la ley, este artículo 74 establece ciertas disposiciones respecto a las leyes y sus implicaciones tributarias, al disponer que las leyes de presupuesto (y los decretos de urgencia, el cual fue materia de comentario en el párrafo anterior) no pueden contener normas sobre materia tributaria, en lo que se refiere a las leyes de presupuesto, a decir de Lorgio Moreno de la Cruz¹⁷⁰ “En la doctrina nacional han tratado de explicar esta disposición, de similar redacción a aquella prevista en el artículo 134.7 de la Constitución española de 1978, Marcial Rubio Correa quien la considera un válido instrumento para prevenir la desorganización en el sistema tributario a través de medidas de coyuntura, Jorge Danós Ordóñez, que la justifica por las limitaciones en el debate que tienen la aprobación de la ley de presupuesto, y César Ochoa Cardich quien sostiene que su motivación se encuentra en una razón técnica que tiene como sustento el principio de exclusividad presupuestaria”. Por nuestra parte consideramos que la limitación establecida en este artículo obedece

¹⁶⁹ Norma con rango de Ley, que emite el Poder Ejecutivo, por expresa delegación de facultades del Poder Legislativo.

¹⁷⁰ GUTIERREZ Walter y OTROS, La Constitución Comentada, Gaceta Jurídica, 1era. Ed. Lima, 2005. Págs. 990.

principalmente a que exista una organización adecuada del sistema tributario, por lo que no cabría la posibilidad que por motivos de cubrir el presupuesto del Estado, se tienda a la creación de más tributos.

Otro artículo que contiene regulaciones en cuanto a las normas tributarias es el artículo 79 el cual contiene varias disposiciones, así en una primera parte regula: “Los representantes ante el Congreso no tienen iniciativa para crear ni aumentar gastos públicos, salvo en lo que se refiere a su presupuesto”. En cuanto a lo establecido en esta primera parte de este artículo esta limitación se hizo para establecer claras limitaciones a la iniciativa legislativa en materias tributaria y también presupuestaria, a decir de César M. Gamba Valega¹⁷¹ “Se trata de consagrar en el mas alto nivel normativo –el constitucional, qué duda cabe- cuál de los poderes del Estado tiene –o no tiene- la iniciativa en el gasto público, así como de regular determinados requisitos formales para la tramitación de normas de carácter tributario que podrían afectar al Presupuesto General por significar una disminución en la recaudación (exoneraciones o beneficios tributarios sectoriales) o una afectación al principio de unidad de caja (parafiscalidad).

Luego este artículo 79 dispone que: “El Congreso no puede aprobar tributos con fines predeterminados, salvo por solicitud del Poder Ejecutivo.” A decir de Enrique Bernales Ballesteros, “Hay aquí una falla técnica porque los tributos se subdividen en tres especies: impuestos, contribuciones y tasas. Estos dos últimos son típicamente destinados a fines predeterminados. Lo que quiere decir el párrafo – suponemos – es que los impuestos no pueden tener finalidad específica, lo que es adecuado porque sirven para financiar gastos generales del Estado”¹⁷². Así, vemos que esta norma únicamente podría estar refiriéndose a los impuestos, los cuales, por regla general una vez recaudados, tienen un solo destino cual es el ser centralizados en la caja del tesoro público, sin embargo esta regla general, vendría

¹⁷¹ GUTIERREZ Walter y OTROS, La Constitución Comentada, Gaceta Jurídica, 1era. Ed. Lima, 2005. Pág. 1021

¹⁷² BERNALES BALLESTEROS, Enrique. Para que la Constitución Viva. Editorial San Marcos. 1era. Ed. Lima. 2004. Pág. 400.

a tener una excepción, cual es que el Poder Ejecutivo podría solicitar al Congreso se apruebe un impuesto con un fin predeterminado, ya sea para su destino o por su origen.

Como tema adicional, este artículo 79 ha dispuesto que en cualquier otro caso, las leyes de índole tributaria referidas a beneficios o exoneraciones requieren previo informe del Ministerio de Economía y Finanzas y que sólo por ley expresa, aprobada por dos tercios de los congresistas, puede establecerse selectiva y temporalmente un tratamiento tributario especial para una determinada zona del país. Se puede apreciar que existe una clara limitación al establecimiento de exoneraciones u otros beneficios tributarios, como un límite a la Potestad Tributaria del Estado, que detenta el Poder Legislativo, ya que esta norma constitucional precisa que se requiere un informe técnico del Ministerio de Economía y Finanzas, previo al establecimiento del beneficio o la exoneración, si bien es cierto no se dispone que el informe deba ser favorable, se deja en manos del Legislativo el análisis del mismo, a fin de que, tomando en cuenta el informe técnico del Ejecutivo, disponga su aprobación o desaprobación. En lo referente al establecimiento de un tratamiento tributario especial para determinada zona del país, ha quedado establecido que sólo con el voto favorable de 80 de los 120 congresistas podría aprobarse dicha diferenciación.¹⁷³

Por otro lado se ha establecido una precisión respecto a las normas que pueden modificar las leyes de carácter tributario, así la norma contenida en el artículo 56 segundo párrafo dispone que también deben ser aprobados por el Congreso (antes de su ratificación por el Presidente) los tratados que crean, modifican o suprimen tributos. De esta forma vemos que se reitera una vez más el principio de legalidad en materia tributaria, al haberse dispuesto que si un tratado dispone la creación, modificación o supresión de tributos, este previamente debe ser

¹⁷³ Se podría afirmar que dicho dispositivo vulnera el principio de generalidad debido a que existirá un tratamiento diferenciado para cierto sector de la población, sin embargo se debe entender que dicha diferenciación pueda tener su fundamento en el principio de igualdad, el cual propende a que exista un tratamiento desigual a los que se encuentran también en desigual capacidad de aportar al Estado.

aprobado por el Congreso, medida que ratifica la Potestad Tributaria que detenta el Poder Legislativo. Tómese en cuenta que no se establece nada respecto a cual será el procedimiento a seguir si el tratado establece una exoneración o un beneficio tributario, al respecto consideramos que debería darse igual tratamiento y disponer que sea el Congreso el que previamente a la ratificación presidencial apruebe dicho tratado.

La última norma que establece un tratamiento respecto del principio de legalidad es la contenida en el artículo 32 segundo párrafo de la Constitución la cual dispone que no pueden someterse a referéndum las normas de carácter tributario. Al respecto el jurista Enrique Bernales Ballesteros¹⁷⁴, considera que no pueden ser sometidas a referéndum las normas tributarias por una razón evidente: “las reglas tributarias imponen cargas sobre las personas y las reglas presupuestales distribuyen socialmente los recursos que capta el fisco. Estas decisiones, a pesar de ser políticas, deben tener consistencia técnica que es muy difícil discutir en un referéndum.”

De los textos constitucionales citados se puede observar que en cuanto a este principio de legalidad, ha existido una evolución para mejor en su tratamiento constitucional, así, como se puede observar del texto de la Constitución de 1856 solo se regulaba la imposición de contribuciones y es posteriormente en la Constitución de 1920 y en el mismo sentido la Constitución de 1933, donde se establece además la posibilidad de modificación y supresión de las mismas, pero es en la Constitución de 1979, de la cual se observa mayor precisión legislativa, en el sentido de que ya no se habla de contribuciones sino de tributos, además de que también se estableció que solo por ley se podía conceder exoneraciones y otros beneficios tributarios; pero es el texto de la Constitución vigente de 1993 la que realiza mayores precisiones en la técnica legislativa, así cambia la palabra supresión por derogación, asimismo, prevé la posibilidad de que no solo se creen

¹⁷⁴ BERNALES BALLESTEROS, Enrique. Para que la Constitución Viva. Editorial San Marcos. 1era. Ed. Lima. 2004. Pág. 279.

tributos por ley sino por decretos legislativos en caso de delegación de facultades, además dentro de la clasificación de tributos deja que el Ejecutivo sea quien se ocupe de la regulación de los aranceles y tasas, regulándose también temas como los tratamientos tributarios sectoriales y sobre los tratados que versan sobre tributos. Por todo ello se confirma que existe un tratamiento mas adecuado de este principio.

2.1.2.- Principio de Igualdad ¹⁷⁵

Este principio únicamente fue consagrado de manera expresa en la actual Constitución Política del Perú de 1993, sin embargo también encontramos textos que pueden ser considerados como sus precedentes en las siguientes constituciones 1920, 1933 y 1979. El tratamiento que se le da en estos textos constitucionales es el siguiente:

La Constitución Política para la República Peruana de 1920 en su artículo 7 dispuso que no podían crearse, modificarse ni suprimirse contribuciones sino en virtud de una ley y que solo la ley puede exonerar en todo o parte del pago de impuestos pero nunca por razón de las personas, es esta última frase, la que de manera indirecta consagraría el principio de igualdad¹⁷⁶, pues establece una prohibición en cuanto a las exoneraciones de las contribuciones, las cuales podían establecerse por diversos motivos pero nunca en razón a las personas. También resulta pertinente precisar que esta prohibición se estableció para la exoneración de los tributos, mas no para la creación, modificación o supresión de los mismos, lo cual pudo haber determinado por ejemplo, que en su creación, los tributos, hicieren diferencias, inclusive en cuanto a las personas a las cuales se destinaban.

¹⁷⁵ Según lo definido en esta misma investigación en el capítulo dos, en virtud del principio de igualdad se debe establecer un tratamiento igual a los que se encuentran en igualdad de condiciones

¹⁷⁶ Este principio de igualdad, no implica que todos por igual deban pagar los mismos impuestos, no. En materia tributaria, el principio de igualdad se traduce en tratar igual a los iguales, y desigual a los desiguales; así, no se deben establecer privilegios entre sujetos que se encuentran en idénticas condiciones.

Por otro lado, la Constitución Política del Perú de 1933 en su artículo 8 estableció que sólo para el servicio público podrá la ley crear, alterar, o suprimir impuestos y exonerar de su pago en todo o en parte. No hay privilegios personales en materia de impuestos. Por lo expresado en este texto, se puede afirmar que se consagra de forma indirecta el principio de igualdad, ya que se estableció que no existirán privilegios personales en lo que a impuestos se refería, es decir, no podían existir diferencias entre las personas en materia de impuestos, esto tomando en cuenta que la esencia de este principio en materia tributaria radica en la no existencia de diferencias entre los que se encuentran en igual capacidad de acudir a los gastos del Estado. Otro aspecto que se debe tomar en cuenta es que esta constitución, a diferencia de su antecesora, no se refirió únicamente a las exoneraciones, sino que se puede entender que la prohibición del establecimiento de privilegios personales en materia de impuestos se podía aplicar tanto a la creación, alteración, supresión y exoneración de los mismos.

También la constitución Política del Perú de 1979, contienen dos normas que pueden ser consideradas como antecedentes directos del principio de igualdad, las cuales están contenidas en el artículo 139 de este texto, la primera norma disponía que no hay tributo confiscatorio ni privilegio personal en materia tributaria, así de esta forma se estableció que no podía existir ningún tipo de beneficios personales en materia tributaria, la forma en la que se redactó este artículo permitía que la prohibición del establecimiento del algún tipo de privilegio personal se aplicara a toda norma con contenido tributario, ya sea para la creación, modificación, derogación o establecimiento de exoneraciones. La segunda norma, estableció que la tributación se rige por los principios de uniformidad, es decir los tributos debía ser aplicados de forma uniforme entre todos los ciudadanos, en la actualidad se le denomina mas apropiadamente igualdad.

Finalmente, la Constitución Política del Perú de 1993, en su artículo 74, recogió de manera expresa el principio de igualdad al disponer lo siguiente: “El Estado al ejercer la potestad tributaria, debe respetar los principios de... igualdad”. De esta

forma, se tiene consagrado el principio de igualdad como un claro límite a la potestad tributaria del Estado, un límite a la soberanía estatal en cuanto a la creación, modificación, supresión y exoneración de tributos, así cualquier tipo de norma tributaria debía tomar en consideración este principio de igualdad el cual no debe ser entendido a que todos deben pagar por igual una misma cantidad de tributo, sino que se debe tratar igual a los que se encuentran en las mismas condiciones.

De esta manera se puede observar que el principio tributario de igualdad empezó a desarrollarse recién en las Constituciones del siglo pasado, siendo consagrada por primera vez en forma expresa en la vigente Constitución de 1993.

2.1.3.- Principio de No Confiscatoriedad ¹⁷⁷

Respecto a este principio y su tratamiento en los textos constitucionales se tiene que como antecedentes se puede considerar lo establecido en los textos constitucionales de 1823, 1826, 1828, 1834 y 1839 estableciéndose en forma indirecta en la Constitución de 1933 para quedar expresamente prevista en las Constituciones de 1979 y 1993.

La Constitución Política de la República Peruana de 1823 en su artículo 115 dispuso “Queda abolida toda confiscación de bienes”. Al igual que lo dispuesto en las Bases para la Constitución Política de la República Peruana de 1822, el artículo 115¹⁷⁸ de esta Constitución estableció la abolición de toda confiscación¹⁷⁹

¹⁷⁷ Conforme lo definido en esta investigación, en el capítulo segundo, el principio de no confiscatoriedad fue definido por Dino Jarach, “... no se puede admitir que por la vía del impuesto el poder público o el Poder Legislativo venga a privar a los ciudadanos del derecho de propiedad.” También afirma que “... los impuestos no pueden ser confiscatorios, no ya en el sentido que se respeta la garantía formal de legalidad, sino que no se quite al derecho de propiedad su contenido.”

¹⁷⁸ Constitución Política de la República Peruana de 1823. Artículo 115. Queda abolida toda confiscación de bienes y toda pena cruel y de infamia trascendental. El Código Criminal limitará, en cuanto sea posible, la aplicación de la pena capital a los casos que exclusivamente la merezcan.

¹⁷⁹ De acuerdo a lo establecido en el Diccionario Enciclopédico Sopena confiscar se define como “Privar de sus bienes al reo y adjudicarlos al fisco”. DICCIONARIO ENCICLOPÉDICO ILUSTRADO SOPENA. Editorial Ramón Sopena S.A. T.I. Barcelona. 1971. Pág. 885.

de bienes, pero por el contexto en que este artículo se desarrolla se puede afirmar que este principio se refería a la no confiscación de bienes en materia criminal (penal), por lo cual se le considera únicamente un antecedente al que en un futuro sería el principio de no confiscatoriedad en materia tributaria.

En igual sentido a su antecesora la Constitución Política del Perú de 1826, en su artículo 122¹⁸⁰ estableció “Queda abolida toda confiscación de bienes”, también en un contexto referido a la materia penal puesto que éste dispositivo abolió la confiscación de bienes junto con las penas crueles, por lo que también se le podría considerar únicamente un antecedente al que a futuro vendría a ser el principio de no confiscatoriedad en materia tributaria.

En un contexto muy similar, la Constitución Política de la República Peruana de 1828, en su artículo 129 inciso 2 dispuso “Queda abolida la confiscación de bienes”, asimismo, el contexto en el cual se desarrolla sigue siendo el referido al tema criminal ya que éste artículo norma la abolición de la declaración o confesión sobre hecho propio, el tormento, las penas crueles, entre otras materias relacionadas al derecho penal, por lo que solo se le considera un antecedente al principio tributario de no confiscatoriedad.

En el mismo sentido la Constitución Política de la República Peruana de 1834, artículo 154¹⁸¹, estableció “En ningún caso puede imponerse la pena de confiscación de bienes.”, al igual que en los artículos que contemplaban este mismo supuesto en las constituciones anteriores, esta abolición de la confiscación de bienes era en materia penal, y en este caso inclusive en forma aún más explícita, debido a que se refería a “la pena de confiscación de bienes” y no únicamente a la “confiscación de bienes” como hacían referencia los textos

¹⁸⁰ Constitución Política de la República Peruana de 1826. Artículo 122. Queda abolida toda confiscación de bienes y toda pena cruel y de infamia trascendental. El Código Criminal limitará, en cuanto sea posible, la aplicación de la pena capital.

¹⁸¹ Constitución Política de la República Peruana de 1834. Artículo 153. En ningún caso puede imponerse la pena de confiscación de bienes, ni otra alguna que sea cruel. No se puede usar la prueba de tormento ni imponer pena de infamia trascendental.

constitucionales anteriores tal y como se tiene analizado en líneas arriba. Por todo ello sólo se le puede considerar también sólo un antecedente al principio de no confiscatoriedad tributario.

Otro antecedente al principio materia de análisis es el contenido en la Constitución Política del Perú de 1839 la cual en su artículo 133 dispuso “Queda abolida la pena de confiscación de bienes y ninguna pena afectará a ningún otro que al inculpado.” Como se observa del tenor de este dispositivo, la no confiscación de bienes estaba referida únicamente a los supuestos de penas, es decir la regulación hacía referencia a temas del derecho penal y no del derecho tributario.

Por otro lado la Constitución Política del Perú de 1933 en su artículo 40¹⁸² dispuso que el Estado reconocía la libertad de comercio e industria, cuando lo exija la seguridad o la necesidad pública podrá la ley establecer limitaciones sin que en ningún caso tales restricciones tengan carácter personal ni de confiscación. Así, podemos afirmar que el principio de no confiscatoriedad quedó plasmado de manera indirecta en este articulado, el cual regulaba el derecho a la libertad de comercio e industria, actividades respecto de las cuales el Estado estaba en la facultad de ejercer la potestad tributaria o cualquier tipo de limitaciones y restricciones, es por ello que éstas normas en ningún caso podían tener efecto confiscatorio, por lo que de esta forma podemos afirmar que las leyes tributarias no podían en ningún caso tener efecto confiscatorio¹⁸³.

Es la Constitución Política del Perú de 1979 la que por primera vez va a consagrar el Principio de No Confiscatoriedad en materia tributaria, así en su artículo 139 se estableció lo siguiente: “No hay impuesto confiscatorio ni privilegio personal en

¹⁸² Constitución Política del Perú de 1933. Artículo 40. El Estado reconoce la libertad de comercio e industria. La ley señalará los requisitos a que sujeta su ejercicio y las garantías que le acuerda. Cuando lo exijan la seguridad o la necesidad públicas, podrá la ley establecer limitaciones o reservas en dicho ejercicio, o autorizar al Poder Ejecutivo para que las establezca sin que en ningún caso tales restricciones tengan carácter personal ni de confiscación.

¹⁸³ Nótese que es la primera ocasión en la que se puede interpretar que una ley en materia de tributos no puede tener efectos confiscatorios, anteriormente, la no confiscatoriedad únicamente estaba referida a las consecuencias penales.

materia tributaria.” De esta forma quedó plasmado de manera expresa y sin dudas por primera vez en la historia de nuestras constituciones la prohibición de la confiscatoriedad de los tributos, en esencia la no confiscatoriedad implica que la carga fiscal soportada por el contribuyente no debe resultar excesiva de manera tal que ya no pueda seguir realizando la actividad generadora de tributos, y dependiendo del tipo de tributo que se impone, éste finalmente deberá ser pasible de ser asumido por el sujeto que soporta la carga fiscal impuesta.

Finalmente nuestra actual Constitución Política del Perú de 1993 en su artículo 74 también recoge de manera expresa el Principio de No Confiscatoriedad, al disponer: “Ningún Tributo puede tener carácter confiscatorio.” Así, mediante esta norma se corrobora lo dispuesto en la Constitución de 1979, sin embargo se puede afirmar que la norma de la Constitución de 1993 hace una precisión técnica al referirse a “tributo”, frente a su antecesora, la cual hacía referencia únicamente a “impuestos”, y como se ha precisado líneas arriba el término genérico tributo abarca dentro de su contenido a los impuestos, las contribuciones y las tasas, por ello que se considera que la redacción ha sido mas adecuada.

Por lo expuesto líneas arriba del texto de las constituciones se puede observar que existen dos partes diferenciadas: desde la Constitución de 1823 a la Constitución de 1839, el tratamiento de la no confiscatoriedad tiene mas relación con el derecho penal que con el derecho tributario por lo que se les considera únicamente antecedentes a éste principio, sin embargo el texto de la Constitución de 1933 de manera indirecta se observa que la no confiscatoriedad tiene ya un matiz tributario, aunque no de manera expresa. Es con la Constitución de 1979 que se regula de manera expresa la no confiscatoriedad de los impuestos, pero es la Constitución vigente de 1993, la que utilizando un lenguaje técnico más preciso dispone que la no confiscatoriedad abarca a todo tributo.

2.1.4.- Principio de Equidad ¹⁸⁴

Este principio tiene un corto tratamiento en la Constitución de 1979, la cual en su artículo 77 prevé: “Todos tienen el deber de pagar los tributos que les corresponde y de soportar equitativamente las cargas establecidas por la ley para el sostenimiento de los servicios públicos.”. En la redacción de este principio se ve que está aparejado al principio de generalidad y a la obligación de contribuir, al disponer que “todos tienen el deber”, el cual no implica únicamente el pago de los tributos, sino que éste peso que se obliga a soportar a la población debe ser “equitativo” es decir, moderado, ecuánime, justo, por consiguiente se puede afirmar que la carga tributaria tanto en su conformación (formación de los Tributos), como en su aplicación misma debían ajustarse a este principio.

Como corolario a lo indicado en el párrafo anterior, cabe indicar que el artículo 139 de este mismo texto constitucional recogió en su texto que la tributación se rige por los principios de (entre otros): justicia. En la actualidad la doctrina ha optado por denominar a este principio como el de equidad, sobre todo por la gran cantidad de significados que conlleva la palabra justicia, mas en esencia al respecto se tiene que todo tributo debe propender a una conformación y aplicación, justa, moderada y ecuánime, como un claro límite a la potestad tributaria del Estado.

2.1.5.- Principios de Proporcionalidad y Progresividad

En cuanto al principio de Proporcionalidad, las Constituciones, que la prevén son las siguientes, Constitución de 1856, en su artículo 35, Constitución de 1860 artículo 36 y 8; y, Constitución de 1867 artículo 37, todas en esencia con el mismo texto que el cual establecía: “Todo peruano está obligado a servir a la República

¹⁸⁴ Conforme a lo investigado en el capítulo segundo el principio de equidad es un Límite a la Potestad Tributaria del Estado, por el cual todo Tributo debe propender a una aplicación y conformación justa, moderada y ecuánime. Se dice que éste principio es a la vez el sustento ético de los principios de Igualdad, Capacidad Contributiva y No Confiscatoriedad..

con su persona y con sus bienes, del modo y en la proporción que señalen las leyes”. El tratamiento de estos textos constitucionales respecto al principio de proporcionalidad adoleció en cierta forma de un vacío ya que la existencia de este principio está generalmente supeditada a la consagración del principio de capacidad contributiva, así, generalmente la carga impositiva que deben soportar los ciudadanos es en proporción a su capacidad contributiva, sin embargo de lo regulado en estos dispositivos, se observa que la proporción se realizaría en conformidad con la ley, la cual no necesariamente podía haber tomado en cuenta las posibilidades de los contribuyentes al momento de su consagración o aplicación.

Sin embargo se debe tomar en cuenta que los artículos 8 de las Constituciones de 1856 y 1860 establecieron que no podía imponerse contribuciones sino en virtud a una ley, en proporción a los medios o a las facultades del contribuyente y para el servicio público, así en este punto se observa que la potestad tributaria del Estado en cuanto a creación de tributos (principio de legalidad), se ve limitado por los principios de proporcionalidad y capacidad contributiva ya que se establece que las contribuciones debían imponerse tomando en cuenta las aptitudes de los contribuyentes, en cuanto facultades y medios para acudir a los gastos del Estado.

Respecto del principio de Progresividad, la única Constitución que hace alguna referencia al respecto es la de 1920, la cual en su artículo 8 dispuso “La contribución sobre la renta será progresiva.” Este principio se refiere a una clase en especial de tributo, como lo es el impuesto a la renta, al disponer que la contribución sobre la renta será progresiva; se dice que un tributo es progresivo “Cuando la magnitud del impuesto varía, generalmente en forma creciente con la base de cálculo de modo que el gravamen sea proporcionalmente mayor a medida que crece aquella.”¹⁸⁵, así, para el caso de la contribución sobre la renta se estableció que sería progresiva; tal y como lo es en la actualidad, donde

¹⁸⁵ ASOCIACIÓN ARGENTINA DE ESTUDIOS FISCALES, Tratado de Tributación. T.I. Derecho Tributario. Editorial Astrea de Alfredo y Ricardo Depalma . 1era. Ed. Buenos Aires. 2003. Pág. 585.

podemos observar que el impuesto a la renta tiene alícuotas diferenciadas que gravan a la renta de manera progresiva, conforme mas ingresos tenga el sujeto pasivo del tributo.

2.1.6.- Principio de Capacidad Contributiva ¹⁸⁶

Pese a la importancia de este principio tributario¹⁸⁷, se tiene que únicamente fue recogido en tres textos constitucionales, como son la Constitución de 1823, la Constitución de 1856 y la Constitución de 1860, así, su tratamiento (y evolución) ha sido el siguiente:

En la Constitución Política de la República Peruana de 1823, artículo 16 se estableció que la defensa y el sostén de la República, sea por medio de las armas, sea por el de las contribuciones, obligan a todo peruano en conformidad con sus fuerzas y con sus bienes, de este texto podemos entonces afirmar que en cuanto a las contribuciones¹⁸⁸ a la que estaba obligado a pagar todo peruano debía ser de conformidad con sus bienes, así por este principio se equilibró la posibilidad de que el principio de generalidad de aplicase con un criterio de igualitarismo, es decir que todos los ciudadanos del país pagasen las contribuciones sin tomar en cuenta las verdaderas capacidades personales en las que cada ciudadano se

¹⁸⁶ Según se puede encontrar con más detalle en el capítulo dos de esta investigación, el principio de capacidad contributiva, es la aptitud de los individuos y entidades para contribuir al Estado a fin de que éste pueda cubrir los gastos públicos. Esta capacidad contributiva tiene estrecha relación con la capacidad económica de los sujetos, que vendría a constituir la razón misma de la tributación, los destinatarios de la norma impositiva, deberán de contar con esta aptitud para ser sujetos pasivos de la obligación tributaria.

¹⁸⁷ SPISSO Rodolfo, Derecho Constitucional Tributario, Ed. Lexis Nexis Argentina S.A. 3era. Ed. Buenos Aires, 2007, Pag.351. “El concepto de capacidad contributiva denota una aptitud de las personas para pagar los tributos, es decir, posesión de riqueza en medida suficiente para hacer frente a la obligación fiscal”

¹⁸⁸ El Diccionario Enciclopédico Sopena define como contribución: “Cuota que se paga para algún fin, y principalmente la que se impone para las cargas del Estado”. DICCIONARIO ENCICLOPÉDICO ILUSTRADO SOPENA. Editorial Ramón Sopena S.A. T.I. Barcelona. 1971. Pág. 906.

En la actualidad, de acuerdo a nuestra actual clasificación de tributos, la contribución es una de las clases de tributos que se paga para la realización de obras públicas. Pero para efectos de la interpretación de las normas constitucionales se deberá entender el término contribución como el de la cuota que se paga para cubrir las cargas del Estado.

encontraba, y por el contrario, quedó establecido que el pago de los tributos debía tomar necesariamente en cuenta los bienes de los ciudadanos para poder acudir al sostenimiento del Estado (bienes que en cierta medida reflejan las aptitudes de acudir a los gastos públicos).

Por otro lado la Constitución Política de la República Peruana de 1856 en su artículo 8 estableció que no podían imponerse contribuciones sino en proporción a los medios del contribuyente.” Por último este primer párrafo del artículo 8 dispuso que las contribuciones se impusieran tomando en cuenta “los medios del contribuyente” así, para la imposición de tributos no bastaba que éstos estén plasmados en una norma con rango de ley, sino que además debía observarse que los tributos finalmente puedan ser pagados por los contribuyentes en proporción a sus “medios”, es decir tomando en cuenta los recursos con los que cuentan los individuos para aportar al sostenimiento del Estado.

Finalmente, la Constitución Política del Perú de 1860, en su artículo 8 dispuso: no puede imponerse contribuciones sino en proporción a las facultades del contribuyente, así, la potestad tributaria se ve claramente limitada por los principios de proporcionalidad y capacidad contributiva al expresar el texto “las facultades del contribuyente” es decir, no era suficiente que el Estado dispusiera mediante una norma con rango de Ley la creación de una carga impositiva, que esta debía estar dirigida a todos los ciudadanos, y que fuera proporcional a todos sino que además se debía tomar en cuenta las posibilidades que tenían los destinatarios de acudir a los gastos públicos.

Este es todo el tratamiento Constitucional que ha merecido este principio tributario, que a consideración de muchos autores de la doctrina tributaria contemporánea, resulta ser uno de los más importantes, sobre todo en cuanto establece un claro límite a la potestad tributaria del Estado. Dada su importancia es claramente recomendable que nuestra actual Constitución, a través de una modificación constitucional pueda recoger este principio.

2.1.7.- Principio de Generalidad ¹⁸⁹

Por generalidad se entiende a la mayoría de individuos que componen un todo, sin que se determine a algún sujeto en particular. Es por ello que por este principio se entienda que todos los individuos que se encuentran en la capacidad económica de acudir a los gastos del Estado están en la obligación de hacerlo, por ello se afirma que este principio está ligado estrechamente a la obligación o deber de contribuir y al principio de capacidad contributiva. En este contexto podemos afirmar que el Principio de Generalidad ha quedado expresamente consagrado en los siguientes textos constitucionales:

Constitución Política de la República Peruana de 1823, la cual en su artículo 16¹⁹⁰ dispuso que la defensa y sostén de la República, sea por medio de las armas, sea por el de las contribuciones obligan a todo peruano, el principio de generalidad se encuentra cuando el texto hace referencia a “todo” peruano, este dispositivo es sin duda uno de los principios más importantes del sistema tributario, debido a que se elimina la posibilidad de que existan grupos privilegiados que por su pertenencia a un grupo social o político determinado, puedan no verse afectados a las contribuciones fijadas para el mantenimiento del Estado. Para estos efectos debe anotarse que el texto hacía referencia a todo peruano y no a todo ciudadano, para ello se debió tomar en cuenta lo dispuesto en el artículo 10 de este texto constitucional que dispuso que son peruanos: todos los hombres libres nacidos en el territorio del Perú, los hijos de madre o padre peruanos aunque hubieran nacido fuera del territorio, los naturalizados por carta de naturaleza o por vecindad de cinco años, así, para contribuir a los gastos sólo bastaba estar incurso en cualquiera de estas situaciones jurídicas que conllevaban a ser considerado como peruano, no importando para estos efectos el tener o no la condición de

¹⁸⁹ Como se deduce de su propio enunciado este principio está estrechamente relacionado con la obligación o deber de contribuir y al principio de capacidad contributiva, en cuanto que el constituyente generalmente ha establecido en su texto que “todos” los ciudadanos están obligados a contribuir a cubrir los gastos públicos.

¹⁹⁰ Constitución Política de la República Peruana de 1823. Artículo 16.- La defensa y sostén de la República, sea por medio de las armas, sea por el de las contribuciones, obligan a todo peruano de conformidad de sus fuerzas y de sus bienes.

ciudadano, la cual era una situación jurídica distinta regulada en el artículo 17 de este mismo cuerpo constitucional.

Este Principio de Generalidad, también lo tenemos consagrado de forma expresa en la Constitución Política del Perú de 1826, la cual en su artículo 12¹⁹¹, inciso 3 dispuso como deberes de todo peruano: contribuir a los gastos públicos, vemos que al igual que la Constitución de 1823, esta Constitución consagra este principio al recoger dentro de su texto que la obligación de contribuir es aplicable a “todo” peruano (no ciudadano), no estableciéndose ningún tipo de excepción ni privilegio de ninguna clase. Téngase en cuenta que el artículo 11 de este texto constitucional establecía que se consideraba como peruano a todos los nacidos en el territorio de la república, los hijos de madre o padre peruanos nacidos fuera del territorio luego que manifestasen su voluntad de domiciliarse en el Perú, los Libertadores de la República y los extranjeros que obtengan carta de naturaleza, siendo entonces éstas personas las obligadas a contribuir con los gastos para el sostenimiento del Estado, situación distinta era la de ciudadano la cual estaba regulada en el artículo 14, y que indicaba que para ser considerado como tal se tenía que tener la condición de peruano, ser casado o mayor de 25 años, saber leer y escribir, y tener algún empleo o industria. Así para efectos tributarios los obligados a contribuir bastaba ser peruano, no ciudadano.

Por otro lado, la Constitución Política de la República Peruana de 1834 en su artículo 175, dispuso que todo ciudadano, no exceptuado por la ley, está obligado a contribuir para el sostén del Estado, el Principio de Generalidad quedó consagrado cuando la norma estableció “todo” ciudadano no exceptuado por la ley, está obligado a contribuir para el sostén del Estado. A diferencia de sus antecesoras (Constitución de 1823 y Constitución de 1826), este artículo constitucional estableció la posibilidad de que la ley, previera algunos supuestos de excepción al deber de contribuir, con lo que en cierta medida el principio de

¹⁹¹ Constitución Política de la República Peruana de 1826. Artículo 12.- Son deberes de todo peruano: Inciso 3) Contribuir a los gastos públicos..

generalidad se ve limitado ya que no se aplicaría en estricto a “todos” los ciudadanos. Hubiera sido mejor que si se quería hacer algún tipo de excepción, se recogiera además el principio de capacidad contributiva y de esta manera evitar que por ley se pudieran establecer supuestos que impliquen la violación a la generalidad en la creación y aplicación de las contribuciones. Cabe anotar, que esta Constitución no hizo diferencias entre las situaciones jurídicas de “peruano” y “ciudadano”, habiendo definido únicamente en su artículo 3 las condiciones necesarias para ser considerado ciudadano, siendo entonces los obligados a contribuir con al sostenimiento del Estado los siguientes: los hombres libres nacidos en el territorio nacional, los nacidos en el extranjero de padre o madre peruanos, siempre que se inscribieran en el registro de alguna provincia, los extranjeros que hayan servido en el Ejército, los extranjeros casados con una peruana (nótese que no se previó un supuesto de una extranjera casada con un peruano), y los extranjeros que obtengan la ciudadanía, todos los que se encontraran en alguno de estos supuestos se encontraban obligados a acudir a los gastos del Estado.

Por otro lado la Constitución Política de la República Peruana de 1856, en su artículo 35 consagró el Principio de Generalidad al disponer que todo peruano está obligado a servir a la República con su persona y bienes, del modo y en la proporción que señalen las leyes, así se recogió este principio al establecer que “todo” peruano está obligado a servir a la República para el caso de las contribuciones, con sus bienes, en el presente caso no se hizo ninguna salvedad respecto a que si existiera algún tipo de excepción a esta norma como si se dispuso en la Constitución de 1834 y tampoco se hizo la atribución directa al término contribuciones, sino que se estableció la obligación de “servir” a la República. Tómese en cuenta que ésta Constitución, si hizo diferencia entre las situaciones jurídicas de “peruano” y “ciudadano”, así para el caso de las contribuciones se puede afirmar que bastaba tener la condición de peruano conforme lo disponía el artículo 33 y no la de ser ciudadano regulada en el artículo 36, así bastaba ser nacido en el territorio de la República o ser hijos de madre o

padre peruanos que nacen en el extranjero y se inscriben en el Registro Civil o los extranjeros naturalizados.

En igual sentido que la Constitución anterior, la Constitución Política del Perú de 1860, en su artículo 36 establecido que “todo” peruano (no siendo requisito ser ciudadano) estaba obligado a servir a la República con su persona y sus bienes, de esta forma todos los peruanos sin excepción alguna debían servir (contribuir) al sostenimiento del Estado, para ello se debía tomar en cuenta lo regulado en los artículos 33 a 35 que se podía ser peruano por nacimiento o por naturalización, por nacimiento cuando se nacía dentro del territorio de la república, o los hijos de madre o padre peruanos nacidos en el extranjero inscritos en el Registro Cívico y los naturales de la América Española y los españoles que se encontraban en el territorio al momento de jurarse la independencia y continuaron residiendo en el país; y por naturalización cuando siendo extranjero mayor de 21 años y ejerciendo algún oficio, industria o profesión, se inscribe en el Registro Cívico de acuerdo a las leyes.

De similar forma a sus antecesoras, la Constitución Política del Perú de 1867 en su artículo 37, estableció que todo peruano está obligado a servir a la República con su persona y sus bienes y en la proporción que señalan las leyes, así cuando la norma constitucional dispone que “todo” peruano está obligado a servir, se refiere específicamente al Principio de Generalidad, asimismo cabe anotar que para contribuir al sostenimiento del Estado bastaba con tener la condición de peruano, no siendo necesario gozar de la ciudadanía, ya que para gozar de la ciudadanía se requería tener más de 21 años y para ser considerado peruano se podía serlo por nacimiento o por naturalización, conforme lo regulado en los artículos 32 a 36 de este cuerpo constitucional.

Por otro lado, y después de un largo tiempo, va a ser la Constitución Política del Perú de 1979 la cual en su artículo 77 la cual estableció que todos tienen el deber de pagar los tributos que les corresponde, el Principio de Generalidad es recogido

al establecer el texto que “todos” tienen el deber. En cuanto a la redacción de éste texto resulta ser más adecuado que el de sus antecesoras, debido a que claramente se estableció que todos debían pagar los “tributos” que les correspondan, ya no únicamente el deber de acudir o servir al Estado con sus bienes, como lo hacían los textos constitucionales anteriores.

Finalmente, resulta necesario resaltar que casi todos los textos constitucionales consagran este principio constitucional tributario, sin embargo la Constitución de 1993, vigente, ha obviado su inclusión, y en ninguno de los artículos se tiene establecido que los tributos necesarios para el sostenimiento del Estado deben ser pagados por todos, por lo que es recomendable se incluya mediante una modificación constitucional.

2.1.8.- Principio de Irretroactividad ¹⁹²

Este principio no ha sido consagrado de manera expresa en ninguno de los textos constitucionales.

Sin embargo cabe resaltar lo dispuesto en el segundo párrafo del artículo 187 de la Constitución Política del Perú de 1979, que estableció la retroactividad benigna en materia tributaria, disponiendo que ninguna ley tiene efecto retroactivo salvo en materia tributaria cuando es más favorable al contribuyente, disposición que no fue recogida en la constitución vigente.

En la actualidad frente a los hechos ocurridos rige la teoría de los hechos cumplidos, por la cual “La ley desde su entrada en vigencia, se aplica a las consecuencias de las relaciones y situaciones jurídicas existentes y no tiene fuerza ni efectos retroactivos...”¹⁹³.

¹⁹² El principio de irretroactividad en materia tributaria implica que no se puede exigir un tributo respecto de hechos que al tiempo de su realización no eran considerados hechos imponibles por la ley, asimismo igual regla regirá para las normas que establecen beneficios tributarios.

¹⁹³ Constitución Política del Perú de 1993. Artículo 103. Modificado por Ley 28389 del 17 de noviembre de 2004.

2.2.- Derechos y Obligaciones del Sistema Tributario en las Constituciones Políticas del Perú.-

Entre los Derechos consagrados a favor de los destinatarios de los tributos y que constituyen Obligaciones para el Estado tenemos los siguientes:

- No prisión por deudas
- Al respeto a la propiedad
- A Gozar de Beneficios y Exoneraciones
- Al Favorecimiento de la Educación
- A la Reserva Tributaria

Por otro lado entre las Obligaciones de los destinatarios de los tributos y que constituyen Derechos para el Estado tenemos las siguientes:

- Deber u obligación de contribuir
- Obligación de permitir la fiscalización

2.2.1.- No prisión por deudas.-

Este derecho fue consagrado en las Constituciones de 1920 y 1933, el mismo que fue regulado de la siguiente forma:

En un primer término, la Constitución Política para la República Peruana de 1920, en el segundo párrafo del artículo 22 estableció que “La ley no reconoce pacto ni imposición alguna que prive de la libertad individual”. Corroborando este aspecto el artículo 25 dispuso “Nadie podrá ser apresado por deudas”, así, según estos dispositivos constitucionales, se eliminó cualquier posibilidad de privar de la libertad personal a cualquier persona que tuviese deuda por tributos, ninguna deuda tributaria (ya que el texto del artículo 22 hace recoge el término “imposición” el cual se refiere claramente al aspecto tributario) podía privar de su derecho a la libertad individual a cualquier deudor tributario.

Por otro lado la Constitución Política del Perú de 1933 únicamente en su artículo 58 dispuso de manera lata: “No hay detención por deudas”, si bien es cierto no precisa que esta prohibición se refiera al tema tributario, realizando una interpretación extensiva se puede afirmar que entre las deudas a las que hace referencia el presente dispositivo se encontrarían las deudas que por pago de tributos quedaban obligados los ciudadanos, quedando así consagrado el derecho de éstos a no ser encarcelados por razones referentes a las deudas tributarias, y tampoco a ninguna otra deuda.

Así, se observa que solo estos dos textos han consagrado este derecho a no ser apresado por deudas, entre ellas las tributarias.

2.2.2.- Al respecto a la propiedad.-

En cuanto a las normas constitucionales del sistema tributario que se refieren al derecho a la propiedad, se observa que únicamente la Constitución de 1933 regula en su artículo 31¹⁹⁴, la limitación, indicando que la propiedad, se halla sometida a las contribuciones, gravámenes y limitaciones que las leyes establezcan. De esta forma se contempló que la propiedad, originaría el pago de contribuciones o gravámenes, como sucede ahora con el impuesto a la propiedad predial o a la propiedad vehicular. Sin embargo este dispositivo no distinguió entre los diversos tipos de propiedad, ya sea sobre bienes muebles o inmuebles.

Este derecho de los contribuyentes está estrechamente ligado al principio de no confiscatoriedad, ya que si bien es cierto se dispuso que la propiedad se encontraba sujeta al pago de contribuciones o gravámenes, estos debían verse limitados por el respeto a la propiedad de los bienes que constituyen la fuente productora de los ingresos que estarían gravados con los tributos. De esta forma si bien el estado podía imponer gravámenes a la propiedad debía

¹⁹⁴ Constitución Política del Perú de 1933. Artículo 31. La propiedad, cualquiera sea el propietario, está regida exclusivamente por las leyes de la República y se halla sometida a las contribuciones, gravámenes y limitaciones que ellas establezcan.

respetar el derecho de los ciudadanos a ésta, en aplicación del principio de no confiscatoriedad.

2.2.3.-Derecho a Gozar de Beneficios y Exoneraciones.-

El derecho de los destinatarios de los tributos de poder disfrutar de determinados beneficios y exoneraciones tributarias se vió plasmado en la Constitución Política del Perú de 1933 y en la Constitución Política del Perú de 1979, los mismos que, al respecto, dispusieron lo siguiente:

En un primer término, la Constitución Política del Perú de 1933, en su artículo 196 dispuso: “No pueden gravarse con impuestos la importación ni la exportación internas”. Este artículo fue dado en el contexto de las facultades otorgadas a los Concejos Departamentales limitando la posibilidad de que éstos pudieran establecer algún tipo de gravamen a la importación o exportación de productos entre los distintos territorios que se encontraban dentro de sus jurisdicciones, brindando de esta forma una protección al comercio interno dentro del territorio de la República.

Por otro lado, la Constitución Política del Perú de 1979, fue la que más posibilidades de gozar de beneficios y/o exoneraciones consagró en su texto, así tenemos en primer término lo dispuesto en el artículo 18¹⁹⁵ por el cual se estableció que el Estado tenía como fin promover la construcción, por ello entre otros beneficios extra tributarios, se dispuso que el Estado concede alicientes y exoneraciones tributarias a fin de abaratar la construcción. La razón de ser de este dispositivo se aprecia en la importancia que tiene para el desarrollo de la economía el sector construcción, quien es uno de los que mayor impulso

¹⁹⁵ Constitución Política del Perú de 1979. Artículo 18. El Estado atiende preferentemente las necesidades básicas de la persona y de su familia en materia de alimentación, vivienda y recreación. La Ley regula la utilización del suelo urbano de acuerdo al bien común y con la participación de la comunidad local. El Estado promueve la ejecución de programas públicos y privados de urbanización y de vivienda. El Estado apoya y estimula a las cooperativas, mutuales y en general a las instituciones de crédito hipotecario para vivienda y los programas de autoconstrucción y alquiler-venta. Concede aliciente y exoneraciones tributarias a fin de abaratar la construcción. Crea las condiciones para el otorgamiento de créditos a largo plazo y bajo interés.

genera en el crecimiento de un país, es por ello se habría establecido este tipo de beneficio para este sector. Asimismo, el artículo 19¹⁹⁶, de este cuerpo constitucional señaló que aquellas asociaciones sin fines de lucro que tuvieran como fines la protección, atención, readaptación y seguridad de las personas incapacitadas (ahora el término usado, por ser el mas adecuado, es discapacitados), o tuvieran a su cargo a estas personas, no tributan sobre el impuesto a la renta. Actualmente estas disposiciones son reguladas por normas con rango de Ley pues se tratan de exoneraciones o inafectaciones tributarias, (en aplicación del Principio de Legalidad).

2.2.4.- Favorecimiento de la Educación.-

Respecto de tema Educativo, se estableció en las Constituciones Políticas de 1979 y 1993, determinados dispositivos que propenden a su favorecimiento, de la siguiente forma:

Por un lado, la Constitución Política del Perú de 1979 en su artículo 32 estableció que las universidades y los centros educativos y culturales están exonerados de todo tributo, creado o por crearse, es decir, en materia educativa y cultural los centros encargados de su difusión se encontraban exonerados de todo tributo, ello comprendía a tanto a los impuestos, las contribuciones como a las tasas, así no les correspondía el pago de ninguna clase tributos. Asimismo este artículo dispuso que la ley establecía estímulos tributarios y de otra índole para favorecer las donaciones y aportes a favor de las universidades y centros educativos y culturales, de esta forma el favorecimiento a la educación se vio claramente dispuesto ya que no solo se exoneraban las actividades educativas y culturales, sino también las donaciones y aportes que se pudieran realizar en su favor, esto mediante ley.

¹⁹⁶ Constitución Política del Perú de 1979, Artículo 19. La persona incapacitada para velar por si misma a causa de una deficiencia física o mental tiene derecho al respeto de su dignidad y a un régimen legal de protección, atención, readaptación y seguridad. Las entidades que sin fines de lucro prestan los servicios previstos en este régimen, así como quienes tienen incapaces a su cargo, no tributan sobre la renta que aplican a los gastos correspondientes. Tampoco tributan las donaciones dedicadas a los mismos fines.

De una forma un tanto diferente, la vigente Constitución Política del Perú de 1993 en su artículo 19 amplió lo dispuesto por su antecedente de la Constitución de 1979, y en cuanto al Favorecimiento de la Educación establece que: “Las universidades, institutos superiores y demás centros educativos constituidos conforme a la legislación en la materia gozan de inafectación de todo impuesto directo e indirecto que afecte los bienes actividades y servicios propios de su finalidad educativa y cultural...” Así, se precisa que las Universidades y otras instituciones educativas “constituidas conforme a la ley de la materia” son las que gozan de la exoneración, así, se establece el requisito que la entidad educativa esté constituida de acuerdo a ley. Además, este dispositivo ya no contempla que las actividades educativas estén exoneradas de todo tributo (que como ya anotamos líneas arriba es el término genérico y abarca a los impuestos, contribuciones y tasas), sino que la exoneración se dispone únicamente respecto de los impuestos ya sean directos o indirectos, recortándose el beneficio establecido en la Constitución de 1979. Por otro lado este artículo dispone que en materia de aranceles de importación, puede establecerse un régimen especial de afectación para determinados bienes. Las donaciones y becas con fines educativos gozarán de exoneración y beneficios tributarios en la forma y dentro de los límites que fije la ley, de este modo se reserva a la Ley la posibilidad de regular la exoneración y beneficios respecto de las donaciones. Asimismo se dispuso que la ley establecería los mecanismos de fiscalización a que se sujetan las mencionadas instituciones, así como los requisitos y condiciones que deben cumplir los centros culturales que por excepción puedan gozar de los mismos beneficio, de esta forma quedó plasmada la facultad del Estado de fiscalizar a las instituciones educativas, debiendo notarse aquí que en el caso de los centros culturales por excepción se estableció que podían gozar de las exoneraciones y beneficios, dispuestos para las Universidades y otras instituciones educativas. En cuanto a las instituciones educativas privadas que generen ingresos que por ley sean calificados como utilidades, la constitución dispuso que se pueda establecer la aplicación del impuesto a la renta. Sin

embargo en este punto y dada la importancia de la Educación para el desarrollo del país, resulta conveniente que a través de una modificación constitucional se establezca que determinado porcentaje de la recaudación por tributos se destinará a ésta.

2.2.5.- Reserva Tributaria.-

En cuanto al derecho a la Reserva Tributaria, se puede afirmar que se reguló por primera vez en vigente Constitución Política del Perú de 1993, la cual en el segundo párrafo del Inciso 5 su artículo 2 al regular el derecho a solicitar información de cualquier entidad pública, precisa que tanto el secreto bancario como la reserva tributaria pueden levantarse a pedido del juez, del Fiscal de la Nación, o de una comisión investigadora del Congreso con arreglo a ley y siempre que se refieran al caso investigado.

La reserva tributaria puede definirse como la obligación de reserva que tienen las administraciones tributarias respecto de la información que le entregan los contribuyentes, siempre que se refieran a los aspectos que están contenidos dentro de la reserva se encuentran regulados en el artículo 85 del Texto Único Ordenado del Código Tributario. Asimismo existen tres excepciones a la reserva, los cuales se refieren a tres procesos investigatorios: 1) En los procesos judiciales, cuando el juez ordena se le entregue la información reservada, 2) El Fiscal de la Nación, o 3) Una comisión investigadora, siempre que las investigaciones que realizan se refieran al caso investigado. Es decir las Administraciones Tributarias únicamente deberán brindar la información protegida por la Reserva Tributaria en estos casos, estableciéndose la responsabilidad de los funcionarios que las tuvieran a su cargo.

2.2.6.- Deber u obligación de contribuir¹⁹⁷.-

¹⁹⁷ Esta obligación implica que todos los individuos que se encuentran en la capacidad económica de acudir a los gastos del Estado están en la obligación de hacerlo, por ello se afirma que este principio está ligado estrechamente al Principio de Generalidad y al Principio de Capacidad Contributiva.

El deber de contribuir, por tener estrecha relación con el Principio de Generalidad que fue desarrollado al tratar éste en el punto 2.1.7 de este capítulo, no obstante pasamos estudiar los textos constitucionales que la contemplan:

Constitución Política de la República Peruana de 1823, la cual en su artículo 16¹⁹⁸ dispuso que la defensa y sostén de la República, sea por medio de las armas, sea por el de las contribuciones obligan a todo peruano, el deber de contribuir se encuentra cuando el texto hace referencia a “obligan” a todo peruano, debiendo anotarse que el texto hacía referencia a todo peruano y no a todo ciudadano (que era un concepto más limitado), de esta forma la obligación recaía en un grupo de personas más amplio conforme ya se estudió en el Principio de Generalidad.

En similar sentido la obligación de contribuir quedó consagrada de forma expresa en la Constitución Política del Perú de 1826, la cual en su artículo 12¹⁹⁹, inciso 3 dispuso como deberes de todo peruano: contribuir a los gastos públicos, la obligación de contribuir se ve recogida cuando el texto establece las palabras “deberes” y “contribuir”, al igual que su antecesora la obligación recaía sobre todo peruano (no unidamente ciudadano), no estableciéndose ningún tipo de excepción ni privilegio de ninguna clase.

En otro sentido, la Constitución Política de la República Peruana de 1834 en su artículo 175, dispuso que todo ciudadano, no exceptuado por la ley, está obligado a contribuir para el sostén del Estado, la obligación de contribuir quedó consagrada cuando la norma estableció que todo ciudadano (no hacía diferencias entre las situaciones jurídicas de peruano y ciudadano) está “obligado a contribuir” sin embargo este texto previó la posibilidad que pudieran

¹⁹⁸ Constitución Política de la República Peruana de 1823. Artículo 16.- La defensa y sostén de la República, sea por medio de las armas, sea por el de las contribuciones, obligan a todo peruano de conformidad de sus fuerzas y de sus bienes.

¹⁹⁹ Constitución Política de la República Peruana de 1826. Artículo 12.- Son deberes de todo peruano: Inciso 3) Contribuir a los gastos públicos..

establecerse excepciones mediante ley, excepciones que implicarían la no obligación de contribuir al sostenimiento de los gastos del Estado.

Por otro lado la Constitución Política de la República Peruana de 1856, en su artículo 35 consagró la Obligación de Contribuir al disponer que todo peruano (a diferencia de ciudadano que era un concepto más recortado) está “obligado” a servir a la República con su persona y bienes, del modo y en la proporción que señalen las leyes, para el caso de las contribuciones el modo de servir sería con sus bienes, en el presente caso no se hizo ninguna salvedad respecto a que si existiera algún tipo de excepción a esta norma como si se dispuso en la Constitución de 1834 y tampoco se hizo la atribución directa al término contribuciones, sino que se estableció la obligación de “servir” a la República.

En igual sentido que la Constitución anterior, la Constitución Política del Perú de 1860, en su artículo 36 establecido que todo peruano (no siendo requisito ser ciudadano) estaba “obligado” a servir a la República con su persona y sus bienes, recogándose en forma expresa la obligación de contribuir.

En el mismo sentido la Constitución Política del Perú de 1867 en su artículo 37, estableció que todo peruano está “obligado” a servir a la República con su persona y sus bienes y en la proporción que señalan las leyes, cabe anotar que para contribuir al sostenimiento del Estado bastaba con tener la condición de peruano, no siendo necesario gozar de la ciudadanía.

Finalmente la última Constitución que va a recoger la obligación de contribuir va a ser la Constitución Política del Perú de 1979 la cual en su artículo 77 la cual estableció que todos tienen el “deber de pagar los tributos que les corresponde”, de esta forma se recoge de manera expresa e inequívoca la obligación de contribuir al sostenimiento del Estado, por su redacción éste texto resulta ser el más adecuado de todas las constituciones ya que hace

referencia expresa al deber de pagar los tributos, ya no únicamente el deber de acudir o servir al Estado con sus bienes, como lo hacían los textos constitucionales anteriores.

Resulta necesario resaltar que casi todos los textos constitucionales consagran esta obligación de los destinatarios de los tributos, sin embargo la Constitución de 1993, vigente, ha obviado su inclusión, por lo que es recomendable que se introduzca a través de una modificación constitucional.

2.2.7.- Obligación de permitir la fiscalización.-

Esta obligación ha sido materia de tratamiento en las Constituciones de 1979 y 1993, las mismas que establecieron lo siguiente:

La Constitución Política del Perú de 1979 en el cuarto párrafo del inciso 8 de su artículo 2 el mismo que estableció que toda persona tiene derecho a la inviolabilidad y el secreto de los papeles privados y de las comunicaciones, “Los libros, comprobantes y documentos de contabilidad están sujetos a inspección o fiscalización de la autoridad competente”. De esta forma podemos afirmar que si bien es un derecho fundamental de la persona el que sus documentos privados y comunicaciones estén protegidos, y de esta forma se establezca su inviolabilidad, se estableció como supuesto de excepción en lo que se refiere a documentos tributarios (comprobantes, declaraciones, etc.), que éstos podían ser objeto de fiscalización por autoridad entonces encargada de la recaudación y administración de los tributos, y por lo tanto existía la obligación por parte de los sujetos pasivos de la obligación tributaria de permitir su revisión por parte de ésta.

Por otro lado la Constitución de 1993, vigente recoge en el cuarto párrafo del Inciso 10 del artículo 2 como una excepción al derecho de las personas al secreto y la inviolabilidad de las comunicaciones y documentos privados que los libros, comprobantes y documentos contables y administrativos están

sujetos a inspección o fiscalización de la autoridad competente de conformidad con la ley, además respecto a este tema finalmente precisa que las acciones que al respecto se tomen no pueden incluir su sustracción o incautación, salvo por orden judicial. Este dispositivo regula la facultad que tiene la Administración Tributaria de fiscalizar los libros y demás documentos contables, esta facultad implica tener acceso a toda la información relacionada con la generación de tributos, por ello es que la norma no únicamente se limita a la información contable (como pueden ser los libros, comprobantes y documentos contables), sino que además también los documentos administrativos, esto en cuanto tengan vinculación con los temas que estén siendo materia de fiscalización. Legislativamente, esta facultad de las Administraciones Tributarias ha sido regulada en el artículo 62 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, el cual de forma más específica regula la forma y condiciones en las que se ejerce la fiscalización. Finalmente este dispositivo ha previsto que para disponer la sustracción o incautar de la información materia de fiscalización, se requerirá autorización judicial, siendo el Juez competente para el presente caso el Juez Especializado en lo Penal.

3.- NORMAS ORGÁNICAS DEL SISTEMA TRIBUTARIO EN LAS CONSTITUCIONES POLÍTICAS DEL PERÚ - SEMEJANZAS Y DIFERENCIAS.-

3.1.- Normas del Poder Legislativo.-

Desde que se dio la División de Poderes, éste Poder del Estado ha sido el que ha detentado el monopolio en la creación de normas con rango de Ley, y en concordancia con lo analizado respecto del principio de legalidad y reserva de la ley ha quedado establecido que los tributos se crean únicamente por ley, se puede afirmar entonces que la Potestad Tributaria, del Estado, le ha sido delegada al Poder Legislativo en forma expresa en casi todas las Constituciones de nuestra época Republicana, siendo las

únicas excepciones las Constituciones de 1937 y la de 1979, las cuales únicamente tienen un tratamiento indirecto al respecto. Así tenemos:

La Constitución de 1823 en su artículo 60, inciso 9, estableció como “facultad exclusiva” del congreso el decretar las contribuciones, impuestos y derechos para el sostén y defensa del Estado, así podemos observar que desde inicios de nuestra vida republicana se estableció que sería el Poder Legislativo, como representante de la voluntad popular, el que detentaría la facultad de crear tributos. Este artículo regula la tendencia que se estableció en las Bases para la Constitución Política de la República Peruana de 1822²⁰⁰ y también en su antecedente cual es la Constitución Política de la República Española de 1812²⁰¹, las cuales se inspiraban en las ideas de separación de poderes que originaron los grandes cambios políticos de aquella época, así, la facultad de imponer tributos ya no residiría mas en un soberano, el único detentador del poder, sino por el contrario, serían los representantes del pueblo, los que tendrían la facultad de fijar los tributos cuya carga soportaría la población del Estado. Nótese además que el destino de los tributos, también fue fijado en esta norma constitucional, quedando dispuesto que éstos serían para el sostén y la defensa del Estado; una interpretación en contrario nos lleva a deducir que no se podía dar a los tributos un destino distinto a los fijados en ésta norma. Como complemento de esta la anterior disposición, el artículo 60 inciso 10 establece también como facultad exclusiva del congreso: “Aprobar la repartición de las contribuciones entre los departamentos y provincias.” Así el congreso no tenía únicamente la prerrogativa de la creación de tributos, sino además de la distribución de los mismos entre los diversos departamentos y provincias del territorio nacional. No existe en esta constitución otra norma del sistema tributario referida al Poder Legislativo.

²⁰⁰ La cual en su artículo 18 también consagró que la facultad de crear contribuciones residía en el poder legislativo

²⁰¹ En su artículo 131 inciso Decima tertia estableció como una de las facultades de las Cortes de Cádiz: Establecer anualmente las contribuciones e impuestos.

Por otro lado, la Constitución de 1826 estableció en su artículo 27 que el Poder Legislativo residía en tres cámaras: Tribunales, Senadores y Censores y según lo dispuesto en el artículo 43 inciso 2 el Tribunalado tenía iniciativa “En las contribuciones anuales y gastos públicos”. De esta forma se consolida la idea de que la facultad en la creación de tributos queda reservada al Poder Legislativo, otra característica es que estos tributos tendrían naturaleza anual. Además en este mismo artículo se estableció que el Tribunalado tenía iniciativa en las reformas que se crean necesarias en el ramo de Hacienda²⁰², así, las reformas en materia tributaria eran de facultad de este poder del Estado.

Siguiendo las ideas de sus antecesoras, la Constitución de 1828, en su Título Cuarto referido al Poder Legislativo estableció que este poder se ejerce por un Congreso el cual estaba conformado por dos cámaras, una de Diputados y otra de senadores, estableció en su artículo 21 que “A la Cámara de Diputados corresponde exclusivamente la iniciativa en las contribuciones, negociado de empréstitos y arbitrios para extinguir la deuda pública, quedando al Senado la facultad de admitirlas, rehusarlas u objetarlas”. Así, la iniciativa en la aprobación de contribuciones quedó reservada al poder legislativo, pero a diferencia de las anteriores, si bien la iniciativa correspondía a la Cámara de Diputados, era facultad del Senado el admitir dicha iniciativa o en su caso, rehusarla u objetarla. Este artículo se complementa con lo establecido en el artículo 48 inciso 8 el cual dispuso que eran atribuciones del Congreso el “Fijar los gastos generales, establecer las contribuciones necesarias para cubrirlos, arreglar su recaudación, determinar su inversión y tomar anualmente cuentas al Poder Ejecutivo”. Así eran los dos órganos del legislativo, Cámara de Diputados y el Senado, y que unidos formaban el Congreso, los que estaban investidos con la iniciativa constitucional de la creación de tributos, pero sus

²⁰² Constitución Política de 1826. Artículo 43. Inciso 8.

atribuciones no se agotaban allí, sino también debían ocuparse de la recaudación de los mismos y determinar su inversión.

Corroborando la idea sembrada por sus antecesoras, el artículo 22 de la Constitución de 1834, estableció que: “A la Cámara de Diputados corresponde la iniciativa de las leyes sobre contribuciones, negociado de empréstitos y arbitrios, quedando al Senado la Facultad de admitirlas, rehusarlas o devolverlas con modificaciones para que se tomen en consideración”. Nuevamente podemos notar que la facultad de crear contribuciones fue puesta en manos del Poder Legislativo, aquel poder representativo de la voluntad popular, se puede advertir que este poder estaba a su vez dividido en dos cámaras, a la Cámara de Diputados a la que correspondía la iniciativa en la creación de los tributos, y Cámara de Senadores, la cual tenía la facultad de admitir la creación de los mismos, o en su caso rehusarlas o devolverlas. En concordancia con lo dispuesto en el artículo antes analizado, el artículo 51 inciso 8 de la Constitución de 1834, estableció como una de las atribuciones del congreso “Aprobar o no el presupuesto de los gastos del año, establecer las contribuciones necesarias para cubrirlos, suprimir las establecidas, determinar la inversión de las rentas nacionales y tomar anualmente cuentas al Poder Ejecutivo”. Como se puede colegir del texto de este artículo, la facultad de establecer las contribuciones, es decir, finalmente aprobar o no la vigencia de un tributo, correspondía a las dos cámaras (de Diputados y de Senadores) reunidas en un solo cuerpo colegiado, denominado el Congreso, era este órgano quien establecía su creación y también el destino de las rentas que se obtenían como producto de la recaudación por contribuciones.

En un sentido un tanto disímil, la Constitución de 1837, en forma indirecta toca un aspecto referido a las atribuciones del Poder Legislativo, así en su artículo 24 inciso 2, dispuso como una de las atribuciones especiales de la Cámara de representantes el “Aprobar los presupuestos de gastos que en

cada reunión de congreso presente el Gobierno para el servicio de la confederación y las cuentas que rinda el mismo gobierno de la inversión de los fondos concedidos en el período anterior.” Este artículo se refiere a la rendición de cuentas con el dinero que se obtiene para financiar los gastos de la confederación (dinero que en el caso de la generalidad de Estados, principalmente proviene de los tributos que se podían recaudar) así como del presupuesto con el que se debe contar para el año siguiente. Como podemos observar el artículo 24 inciso 2 no previó de donde se generarían estos fondos, si era facultad del congreso fijar o no contribuciones, o si estas serían fijadas directamente por los Estados confederados. Podemos, entonces observar que en esta constitución existió un vacío importante en cuanto a la designación expresa del poder del Estado que se debería encargar de la creación (ya sea en forma de iniciativa o aprobación) de los tributos que financiarían el funcionamiento de la confederación.

Por otro lado, la Constitución de 1839, respecto a la facultad de creación de tributos estableció en su artículo 34 que “A la Cámara de Diputados corresponde la iniciativa de las leyes sobre contribuciones, negociado de empréstitos y arbitrios; quedando al Senado la facultad de admitirlas, rehusarlas, o devolverlas, con modificaciones para que se tomen en consideración. Así era facultad del Congreso²⁰³ el crear tributos, correspondiendo a la Cámara de Diputados la iniciativa de creación y a la de senadores su aprobación sobre si se admitían o no. Y conforme lo dispuso el artículo 55 inciso 6²⁰⁴, era el Congreso en pleno (las dos cámara reunidas), las que decidían la aprobación o establecimiento de las contribuciones necesarias para cubrir los gastos, así como para determinar

²⁰³ El cual conforme a lo dispuesto en el artículo 15 de esta Constitución, estaba compuesto por dos Cámaras una de Diputados y otra de Senadores.

²⁰⁴ Constitución Política de la República Peruana de 1939. Artículo 55 inciso 6. Son atribuciones del Congreso. Aprobar o desechar el presupuesto de los gastos del año, establecer las contribuciones necesarias para cubrirlos, suprimir las establecidas, determinar la inversión de las rentas nacionales, y tomar anualmente cuentas al Poder Ejecutivo.

la inversión de las rentas nacionales, es decir para decidir el destino de los ingresos que se tuviere por tributación.

En el mismo sentido, la Constitución de 1856, en el inciso cuarto del artículo 55 dispuso como una de las atribuciones del Congreso, las de: “Imponer contribuciones para satisfacer los gastos públicos, suprimir las establecidas, sancionar el presupuesto y tomar cuentas anualmente al Poder Ejecutivo”. El Congreso estaba compuesto por dos cámaras una de Senadores y otra de Diputados, y a diferencia de los textos constitucionales anteriores que establecían claramente cuál de las dos cámaras tenía iniciativa en la formación de las leyes en materia de tributos, esta Constitución no hace referencia alguna al respecto, por el contrario, en su artículo 59 hace una enumeración expresa de las materias respecto a las cuales se reunirán ambas cámaras para tomar decisiones, entre las cuales no se encuentra la de imposición de tributos, así consideramos que esta materia ser regiría por las normas generales de formulación y promulgación de leyes.

En similar forma, la Constitución de 1860 contempló que la facultad de imponer y suprimir contribuciones era una de las atribuciones del Congreso, conforme lo establecido en el inciso 5 del artículo 59²⁰⁵. Sin embargo, no se establece cual de las dos Cámaras del Congreso, como son la de Senadores o la de Diputados, era la que tenía la iniciativa en la creación y cual en la aprobación (como lo hacían sus antecesoras), por lo que consideramos que entonces dicha atribución correspondía a ambas cámaras reunidas en el Congreso, debiendo sujetarse tanto la creación y la derogación de tributos al procedimiento establecido para la formación y promulgación de las normas con rango de ley, en general.

²⁰⁵ Constitución Política del Perú de 1860, Artículo 59, Inciso 5: “Son atribuciones del Congreso: Imponer contribuciones, con sujeción a lo dispuesto en el artículo 8, suprimir las establecidas, sancionar el presupuesto y aprobar o desaprobar la cuenta de gastos que presente el Poder Ejecutivo conforme al artículo 102”.

La Constitución de 1867 dispuso en la primera parte de su artículo 7 que “Sólo el Congreso puede imponer contribuciones...”. Como puede observarse, se establece como facultad exclusiva del Congreso la de imponer contribuciones, así vemos que la potestad tributaria del Estado es detentada por este Poder, el cual viene a ser el que representa a la población, ratificándose así una vez mas la idea de que el pueblo, a través de sus representantes, es el único que puede imponer (o mas bien autoimponerse) el pago de tributos. También como una norma del Poder Legislativo que ratifica la anteriormente analizada, tenemos el inciso 5 del artículo 59 el cual estableció como atribuciones del Congreso “Imponer contribuciones y suprimir o modificar las establecidas”, este artículo reitera lo regulado por el artículo 7, reservando así para el Poder Legislativo la atribución de crear tributos. Además se precisa que esta atribución no únicamente se refiere a la creación y supresión de tributos sino también a la modificación de los mismos.

El inciso 5²⁰⁶ del artículo 83 de la Constitución de 1920, dispuso como una de las atribuciones del congreso la de imponer y suprimir contribuciones conforme a lo dispuesto en el artículo 7, es decir únicamente por ley, de esta forma se limitó al propio Congreso a que pudiese establecer o suprimir tributos por una norma de menor jerarquía, que no fuese una Ley. Asimismo, el artículo 108 de este cuerpo constitucional, dispuso un aspecto novedoso para la época, por el cual las sesiones del Congreso y de las Cámaras (sean de Diputados o de Senadores) debían necesariamente ser públicas, solo podrán ser secretas en los casos puntualizados en el reglamento y en ningún caso podrá haber sesión secreta para asuntos económicos, es decir para el caso de tributos necesariamente las sesiones debían ser públicas, nunca secretas, además quedó dispuesto que la

²⁰⁶ Constitución para la República del Perú de 1920. Artículo 83 Inciso 5: Son atribuciones del Congreso: Imponer contribuciones con sujeción a lo dispuesto en el artículo 7, suprimir las establecidas, sancionar el Presupuesto y aprobar o desaprobar la cuenta de gastos que presente el Poder Ejecutivo conforme al artículo 129.

votación debía ser nominal, consignando en nombre del votante, de todo asunto que directamente comprometiera las rentas nacionales; así, estando los asuntos tributarios comprendidos dentro de los asuntos económicos, entonces no existía la posibilidad de que para decidir sobre estos se pudiera convocar a una sesión secreta, y más aún, las votaciones para estos casos debían ser nominales²⁰⁷, es decir cada parlamentario debía emitir su voto públicamente, así, podía ser de público conocimiento el sentido en el cual expresó su voto.

En análogo sentido la Constitución 1933, en el inciso 5 de su artículo 123²⁰⁸, estableció como una de las atribuciones del Congreso (el cual estaba compuesto por una Cámara de Diputados y un Senado funcional) “Imponer contribuciones y suprimir las establecidas...”, si realizamos una interpretación sistemática con lo dispuesto en el artículo 8 de lo dispuesto en esta Constitución, veremos que el Congreso tenía facultad para imponer o crear impuestos o contribuciones,²⁰⁹ para alterarlos, para suprimirlos y para exonerar del pago de los mismos, de este modo la facultad del legislativo en cuanto a la creación de tributos empieza a gozar de una mayor precisión legislativa, puesto que ya no se establece únicamente la facultad de creación, sino además las de supresión y exoneración. Este cuerpo constitucional no reguló las funciones específicas de las cámaras que conformaban el Congreso, asimismo se tiene que la aprobación de las leyes de carácter tributario se realizaría conforme a la aprobación de las leyes en general.

²⁰⁷ Nominal: Pertenciente o relativo al nombre. DICCIONARIO ENCICLOPÉDICO ILUSTRADO SOPENA. Editorial Ramón Sopena S.A. T.I. Barcelona. 1971. Pág. 2447.

²⁰⁸ Constitución Política del Perú de 1933 Artículo 123 Inciso 5: Son atribuciones del Congreso: Imponer contribuciones y suprimir las establecidas sancionar el Presupuesto; aprobar o desaprobar la Cuenta General de la República que anualmente presente el Poder Ejecutivo y aprobar los presupuestos de los Consejos Departamentales.

²⁰⁹ Para aquella época los términos impuesto y contribución podían ser tomados como similares, actualmente el TUO del Código Tributario en su norma II establece que ambos son distintas clases de tributos.

En cuanto a la Constitución de 1979, es que no se estableció en forma expresa como facultad del Poder Legislativo la de crear tributos (entendiéndose adicional a esta también la de modificar, suprimir y establecer exoneraciones y otros beneficios), sin embargo haciendo una interpretación sistemática de las normas de esta Constitución por lo regulado en sus artículos 139 que dispone que solo por ley se crean, modifican o suprimen tributos y conceden exoneraciones y otros beneficios, y; 186 que establece como atribuciones del Congreso la de dar leyes, se puede llegar a afirmar que es el Congreso quien detenta la potestad tributaria en cuanto a la formación de los tributos. Hasta esta Constitución se tiene que el Congreso estaba formado por dos cámaras (siendo estas generalmente de Diputados y de Senadores).

La vigente Constitución de 1993, de forma un tanto similar a la Constitución anterior, no contiene una norma que disponga expresamente la facultad del Poder Legislativo de ser aquel poder del estado con la facultad exclusiva de crear tributos, sin embargo realizando una interpretación integral de lo dispuesto en los artículos 74 (que establece que la creación de tributos se realiza únicamente por Ley) y 102 inciso 1 (que regula como atribuciones del congreso la de dar leyes), se puede afirmar que esta facultad ha sido otorgada al Poder Legislativo. Sin embargo no existe de forma expresa la exclusividad del Poder Legislativo en esta materia ya que ahora se contempla la posibilidad de que el Poder Ejecutivo expida normas en materia tributaria a través de Decretos Legislativos (que tienen rango de Ley), pero únicamente si el Poder Legislativo le delegase dicha función de forma expresa, por ello es recomendable que se introduzca esta atribución a través de una modificación constitucional. Siguiendo el orden de ideas, tómese en cuenta que el segundo párrafo del artículo 79 de este cuerpo constitucional ha dispuesto que el Congreso no puede aprobar tributos con fines predeterminados (contrario sensu si podría aprobar tributos sin fines predeterminados), salvo por solicitud del Poder Ejecutivo, en cuanto a lo

aquí regulado, se considera que existe una falla en la técnica legislativa debido a que los tributos se subdividen en tres especies: impuestos, contribuciones y tasas y estos dos últimos son claramente destinados a fines predeterminados. Asimismo el tercer y cuarto párrafos de este artículo 79 han dispuesto que las leyes de índole tributaria referidas a beneficios o exoneraciones requieren previo informe del Ministerio de Economía y Finanzas y que sólo por ley expresa, aprobada por dos tercios de los congresistas, puede establecerse selectiva y temporalmente un tratamiento tributario especial para una determinada zona del país. En cuanto al informe técnico del Ministerio de Economía y Finanzas, se encuentra la justificación en razón a la necesidad de un sustento técnico en la toma de decisiones respecto al manejo macroeconómico del país, sin embargo, en cuanto al tratamiento tributario especial para determinada zona, se puede afirmar que este dispositivo vulnera de cierta forma el Principio de Generalidad (todos los que se encuentran en capacidad de aportar contribuyan al sostenimiento del Estado). Finalmente, cabe resaltar dos aspectos respecto a las facultades del Congreso previstas en esta constitución, en primer lugar respecto a los tratados el artículo 56 segundo párrafo dispone que deben ser aprobados por el Congreso (antes de su ratificación por el Presidente) los tratados que crean, modifican o suprimen tributos, esto como una medida que ratifica la facultad que tiene en esencia este Poder del Estado; en segundo lugar el artículo 32 segundo párrafo de la Constitución dispone que no pueden someterse a referéndum las normas de carácter tributario, en este entender cabe citar a Enrique Bernalles Ballesteros²¹⁰, considera que no pueden ser sometidas a referéndum las normas tributarias por una razón evidente: “las reglas tributarias imponen cargas sobre las personas y las reglas presupuestales distribuyen socialmente los recursos que capta el fisco. Estas decisiones, a pesar de

²¹⁰ BERNALES BALLESTEROS, Enrique. Para que la Constitución Viva. Editorial San Marcos. 1era. Ed. Lima. 2004. Pág. 279.

ser políticas, deben tener consistencia técnica que es muy difícil discutir en un referéndum.”

3.2.- Normas del Poder Ejecutivo.-

Teniendo el Poder Ejecutivo las facultades de cumplir y hacer cumplir las leyes y políticas de gobierno, se observa que casi todos los textos constitucionales (con excepción de los que corresponden a los años 1823 y 1837), establecen como atribución del Poder Ejecutivo el administrar la Hacienda Pública y en ciertos casos se especifica el deber de cuidar la recaudación.

Otro aspecto importante, que también ha merecido un tratamiento constitucional extenso es el referido a las obligaciones del ministro de hacienda (ahora de economía), han sido un número considerable de constituciones (excepto a las de 1826, 1837, 1979 y 1993), las que han previsto que es éste el obligado a informar sobre los ingresos y egresos del Estado. A continuación pasamos a detallar el contenido de las mismas, en cuanto a las normas estructurales tributarias del Poder Ejecutivo:

La Constitución de 1823: Ahora, el artículo 80 inciso 6 estableció como facultad exclusiva del Presidente de la República el “Decretar la inversión de los caudales destinados por el Congreso a los diversos órganos de la administración pública”, así, si bien el congreso tenía la facultad de aprobar la repartición de las contribuciones entre los departamentos y provincias, conforme lo disponía el artículo 60 inciso 10 de esta Constitución, era facultad de Presidente de la República el decretar la forma en que los caudales recaudados se invertirían entre los diversos órganos de la administración pública. Otra norma referida a este poder del Estado es la que regula un aspecto importante del capítulo referido a la Hacienda Pública, la cual en su artículo 151 estableció que el Ministerio de Hacienda debía presentar en forma anual el plan de contribuciones ordinarias para cubrir los gastos y un plan de contribuciones extraordinarias para satisfacer

los empréstitos. Así podemos observar que existían dos tipos de contribuciones, unas ordinarias las cuales se destinarían a los gastos para el mantenimiento corriente de la administración pública (no de otros organismos distintos a ésta); y otras extraordinarias, destinadas al pago de las deudas que el naciente Estado pudiese asumir.

Por otro lado la Constitución de 1826 dispuso en su artículo 83, incisos 19 y 20, que el Presidente de la República entre sus atribuciones tenía las de “Cuidar de la recaudación e inversión de las contribuciones con arreglo a las leyes”, y las de “Nombrar los empleados de hacienda”. Así, si bien el Poder Legislativo tenía entre sus facultades las de crear contribuciones, era el Presidente de la República como máximo representante del Poder Ejecutivo, el directo encargado tanto de vigilar la recaudación como la inversión de estas; a diferencia de su antecesora, la facultad de vigilancia de la inversión de la recaudación ya no se limitaba únicamente a la administración pública, sin embargo se estableció que sus labores serían las de vigilar y ya no decretar la inversión de lo recaudado. Por otro lado se dispuso que el Presidente de la República el que tenía la facultad exclusiva de nombrar a los funcionarios del ramo de hacienda.

En lo que respecta a lo regulado en la Constitución de 1828 de similar forma a su antecesora, en su artículo 90 incisos 18 y 21 estableció como atribución del Poder Ejecutivo, la de cuidar de la recaudación e inversión de las contribuciones y demás fondos de la hacienda pública, y nombrar los empleados de hacienda con arreglo a la ley. La primera diferencia que notamos con el anterior cuerpo constitucional es que esta facultad se estableció como del Poder Ejecutivo, ya no como una facultad del Presidente de la República únicamente, lo cual implicaría una posibilidad de desconcentración del poder del mandatario. En cuanto a la primera parte del artículo se tiene que guarda cierta contradicción con la atribución del Poder Legislativo establecida en el artículo 48 inciso 8, cual era de arreglar

la recaudación y determinar la inversión de las contribuciones, ya que la norma del ejecutivo establecía que éste se encargaría de cuidar de la recaudación e inversión de las contribuciones; al respecto, consideramos que se debe entender que mientras al legislativo le correspondía una labor de fiscalización de la recaudación e inversión de las contribuciones al ejecutivo le correspondía encargarse de la recaudación en inversión mismas. Otra disposición que reguló un aspecto importante que se normó en esta Constitución es el referido a la obligación del Ministro de Hacienda de presentar ante la Cámara de Diputados lo siguiente 1) Los Estados de ingresos y egresos del Tesoro Nacional; y, 2) El Presupuesto General de los gastos públicos del año entrante con el monto de las contribuciones y las rentas nacionales. Este mecanismo permite un mejor manejo de las contribuciones, ya que por una parte permite el establecimiento de un orden en el manejo presupuestario, el cual se elaboraría en base a los ingresos con los que se cuente, y tomando en cuenta los gastos que se efectuaron en el ejercicio anterior, además permite una rendición de cuentas.

En similar sentido que su antecesora, la Constitución de 1834 dispuso en su artículo 85 inciso 20, como una de las atribuciones del Poder Ejecutivo (no en específico del Presidente de la República) la labor de cuidar de la recaudación e inversión de las contribuciones y demás fondos de la Hacienda Pública con arreglo a Ley, labor que viene a ser eminentemente ejecutiva, vemos una vez más que en ningún caso se da al Poder Ejecutivo o al Presidente de la República, iniciativa en la creación de tributos, además se limita la voluntad absoluta del Ejecutivo en cuanto su actuar respecto a la recaudación e inversión de las contribuciones se debe realizar “de acuerdo a ley”, es decir, de acuerdo a lo que el Poder Legislativo haya dispuesto. También se estableció en el mismo artículo 85 en el inciso 21 que el Poder Ejecutivo tenía la atribución de nombrar los empleados de hacienda con arreglo a ley, debido a que el Poder Ejecutivo tiene entre sus atribuciones la de cuidar de la recaudación e inversión de las

contribuciones, entonces para aquella época se consideró necesario que sea este poder el que designe a los funcionarios encargados del ministerio de hacienda, quienes serían los directos responsables de llevar a cabo las funciones de recaudación en inversión. En el mismo sentido el inciso 32²¹¹ del mismo artículo estableció que el Poder Ejecutivo podía ejercer facultades sancionadoras respecto a los funcionarios del ministerio de hacienda. Por otro lado como una de las Obligaciones del Poder Ejecutivo, en específico del Ministro de Hacienda, el artículo 90²¹² estableció la obligación del Ministro de Hacienda de presentar al Consejo de Estado la cuenta de la inversión de las sumas decretadas para los gastos del año anterior, y el presupuesto general del año siguiente; asimismo el artículo 101 inciso 8²¹³ de este mismo cuerpo normativo, estableció que el Consejo de Estado debía revisar lo informado por el Ministro de Hacienda y a su vez pasarlo a la Cámara de Diputados; esta obligación de presentar, ante el Poder Legislativo, (que vienen a constituir los representantes del pueblo) la cuenta de los gastos que se realiza con el dinero que se recauda de las contribuciones, viene a ser parte esencial del sistema financiero, ya que éste no solo toma en cuenta la parte que está destinada a financiar las diversas actividades estatales, sino también cuál es el destino que se le da a ese dinero, las inversiones y los gastos que se realizan. Asimismo, es necesario que todo egreso de la caja fiscal esté planificado de acuerdo al monto que se está planeando recaudar, es por ello que el Poder Ejecutivo tenía la obligación de informar al Congreso el presupuesto con el que se

²¹¹ Constitución Política de la República Peruana de 1834. Artículo 85. Inciso 32. Son atribuciones del Poder Ejecutivo. Suspende hasta por seis meses a los empleados de Hacienda y demás de su dependencia, infractores de sus decretos y órdenes, que no sean contra ley; y aún les priva de la mitad del sueldo con pruebas justificativas; y cuando crea deber formárseles causa, pasará los antecedentes al Tribunal respectivo.

²¹² Constitución Política de la República Peruana de 1834. Artículo 90. El Ministro de Hacienda presentará al Consejo de Estado, tres meses antes de abrirse la sesión anual del Congreso, la cuenta de la inversión de las sumas decretadas para los gastos del año anterior, y asimismo el Presupuesto General de todos los gastos y entrada del año siguiente.

²¹³ Constitución Política de la República Peruana de 1834. Artículo 101. Inciso 8. Son atribuciones del Consejo de Estado. Examinar la Cuenta de gastos hechos el año anterior, y el Presupuesto de gastos del año entrante, que tres meses antes de abrir el Congreso su sesión anual, debe presentarle el Ministro de Hacienda y con sus observaciones pasar uno y otro a la Cámara de Diputados.

cuenta para cubrir los gastos y las inversiones que se harían al año siguiente.

La Constitución de 1837 no estableció nada respecto a las atribuciones u obligaciones del Poder Ejecutivo, sin embargo la Constitución de 1839 en su artículo 87, estableció como una de las atribuciones del Presidente de la República el “Cuidar de la recaudación e inversión de los fondos de la hacienda nacional”. Vemos como poco a poco va quedando establecido como principio esencial que es el Poder Ejecutivo el que tiene la facultad de velar por la recaudación e inversión lo recaudado, siendo esta facultad atribuida de ahora en adelante en los textos constitucionales al Presidente de la República y ya no al Poder Ejecutivo en General como sucedió en las Constituciones de 1828 y 1834. Esta norma debe ser interpretada con lo dispuesto en el artículo 162 de esta misma Constitución, la cual dispuso que las contribuciones se repartían proporcionalmente entre los ciudadanos, sin excepción ni privilegio alguno, así la inversión de las contribuciones debía ser ejecutada proporcionalmente. Asimismo, el artículo 93²¹⁴, dispuso que era función del Ministro de Hacienda el presentar al Congreso, la cuenta de lo gastado el año anterior y el presupuesto que se necesitaría el año siguiente, esta obligación del ministro de hacienda, como parte del ejecutivo, refleja la necesidad del orden que debe existir entre los gastos del Estado y los recursos que se necesita para cubrir dichos gastos; implicando además que el Ejecutivo tenga que rendir cuentas al Legislativo del destino de las contribuciones.

Respecto a la Constitución de 1856, el inciso 6 del artículo 89 dispuso que el Presidente de la República podía: Dar las ordenes necesarias para la recaudación e inversión de las rentas públicas con arreglo a la ley. De

²¹⁴ Constitución Política de la República Peruana de 1939. Artículo 93. El Ministro de Hacienda presentará al Consejo de Estado, tres meses antes de abrirse la sesión bienal del Congreso, la cuenta de inversión de las sumas decretadas para los gastos del año anterior, y asimismo, el Presupuesto General de todos los gastos y entradas del año siguiente.

esta forma podemos observar que si bien es el Poder Legislativo, a través del Congreso, el que tiene la iniciativa en la creación de tributos, es el Poder Ejecutivo a través del Presidente de la República, quien tiene la atribución de recaudar e invertir esos tributos. Por otro lado, el artículo 95²¹⁵ contempló la obligación del Ministro de Hacienda de presentar al congreso el presupuesto del año siguiente, este presupuesto generalmente tiene como base el monto que por recaudación de tributos se planea obtener al año siguiente. Este texto se estableció de manera similar a las constituciones anteriores, cual es la obligación de rendir cuentas de los destinos que se dio a los ingresos por tributos, y por otro lado, la de presentar el presupuesto que se requeriría para el sostén del Estado del año siguiente.

De igual forma a su antecesora la Constitución de 1860, en su inciso 6 del artículo 94²¹⁶ estableció como atribución del Presidente de la República el dar las ordenes necesarias para la recaudación de las rentas públicas con arreglo a ley. Así vemos que esta Constitución consagró la división del poder en cuanto a materia de creación y recaudación de tributos, la primera era atribución del Poder Legislativo ejercida por el Congreso y la segunda pasó a ser atribución del Poder Ejecutivo ejercida por el Presidente de la República, quien podía establecer las disposiciones necesarias para poder hacer efectiva dicha facultad, pero siempre sometido a la voluntad final del Legislativo, puesto que estas atribuciones respecto de las rentas públicas se debían efectuar “de acuerdo a ley”. Por otro lado, el artículo 102, estableció la obligación del Ministro de Hacienda de presentar la cuenta general del bienio anterior y el presupuesto para el siguiente; así, a diferencia de los textos constitucionales anteriores, se puede observar que

²¹⁵ Constitución Política de la República Peruana de 1856, Artículo 95: “El Ministro de Hacienda presentará, además, al Congreso ordinario al tiempo de instalarse, la cuenta del año anterior y el proyecto de presupuesto para el siguiente”.

²¹⁶ Constitución Política del Perú de 1860, Artículo 94, Inciso 6: “Son atribuciones del Presidente de la República: Dar las ordenes necesarias para la recaudación e inversión de las rentas públicas con arreglo a la ley”.

los periodos fiscales pasaron a ser de anuales a bienales, asimismo vemos que desde el inicio de la República, desde la Constitución de 1823 se reitera esta disposición de presentar las cuentas de gastos y el presupuesto del Estado ante el Congreso.

En lo que respecta a la Constitución de 1867, tenemos que esta Constitución estableció entre las atribuciones del Presidente de la República en el inciso 6 de su artículo 85 (de idéntica forma que lo regulado en las Constituciones de 1856 y 1860 respectivamente) la de “Dar las ordenes necesarias para la recaudación e inversión de las rentas públicas, con arreglo a ley”, así, por un lado el Poder Legislativo tenía la facultad de crear modificar y suprimir los tributos y correspondía al titular del Ejecutivo como lo es el Presidente de la República, disponer lo necesario para poder ejecutar la recaudación de los tributos creados por el congreso. También como una norma del Poder Ejecutivo, el artículo 94 reguló la obligación del Ministro de Hacienda de presentar ante el congreso, además de la memoria del estado del ramo a su cargo, la cuenta general del año anterior y el presupuesto para el año siguiente. La única diferencia con los textos de las dos constituciones anteriores es la referencia a que se hace a la memoria en la que se expone el estado de los diferentes ramos de su despacho u otros informes que se le haya solicitado, sin embargo se continúa con la idea de tener una cuenta general y un presupuesto, la misma que se viene recogiendo desde nuestra primera constitución republicana. Finalmente y como aspecto accesorio se tiene que esta constitución reguló en el Título XII Del Fiscal General, en su único artículo, el 97, que “Habrá un Fiscal General Administrativo, como consultor del Gobierno y defensor de los intereses fiscales.” La definición de fisco²¹⁷ es de tesoro público. Así, si esta Constitución dispuso la creación de la figura del Fiscal General administrativo encargado de la defensa de los intereses fiscales, en

²¹⁷ DICCIONARIO ENCICLOPÉDICO ILUSTRADO SOPENA. Editorial Ramón Sopena S.A. T.I. Barcelona. 1971. Pág. 1460.

consecuencia podía tener la facultad de vigilar tanto la recaudación como la inversión de las rentas del tesoro público.

Respecto a la primera constitución del siglo pasado, esto es la Constitución de 1920 de igual manera que las Constituciones de 1856, 1860 y 1967, en el inciso 8 de su artículo 121 dispuso como una de las atribuciones del Presidente de la República el “Dar las ordenes necesarias para la recaudación e inversión de las rentas públicas con arreglo a ley”, no cambiando el tenor de este dispositivo. Nótese que continúa la tendencia de dividir el poder en cuanto a materia tributaria se tiene, así mientras el Legislativo tiene la atribución de crear y suprimir tributos, el Ejecutivo es el que está facultado para realizar la recaudación de los mismos. Por otro lado, el segundo párrafo del artículo 129 estableció que el Ministro de Hacienda presentará (ante el Congreso) además la cuenta general de la República correspondiente al año anterior y el Presupuesto del siguiente con la aprobación del Consejo de Ministros. Lo que diferencia este artículo de los dispositivos constitucionales anteriores, que regulaban una obligación similar, es que en este caso el presupuesto y la cuenta deben contar con la aprobación del Consejo de Ministros, así la responsabilidad ya no recaía únicamente en el Ministro de Hacienda, sino en el Consejo de Ministros en Pleno.

En lo concerniente a lo regulado en la Constitución de 1933, el inciso 9 de su artículo 154, y a diferencia de sus antecesoras que tuvieron un texto en común (como son las Constituciones de 1856, 1860, 1867 y 1920) dispuso que el Presidente de la República tenía la atribución de administrar la Hacienda Pública, estando referida la hacienda a lo que es la economía del Estado, siendo parte esencial de ésta los ingresos, por consiguiente se refiere de manera indirecta a la administración de los tributos. Por otro lado, el artículo 177 dispuso que el Ministro de Hacienda remitiese a la Cámara de Diputados en Legislatura Ordinaria, con su correspondiente Exposición

de Motivos, el Proyecto de Presupuesto General de la República para el año próximo, al respecto se debe afirmar que todo presupuesto se elabora en base a los ingresos que se planea recibir, sean de un individuo, sean de un Estado. Así para el caso de los Estados, los presupuestos se elaboran en base al monto que por recaudación de tributos (y otros ingresos) se planea recibir el año siguiente. Finalmente, como un aspecto novedoso tenemos lo dispuesto en el artículo 10, el cual estableció que un departamento especial, cuyo funcionario estará sujeto a la ley, controlaría la ejecución del Presupuesto General de la República y la gestión de las entidades que recauden o administren rentas o bienes del Estado. El Jefe del Departamento será nombrado por el Presidente de la República con acuerdo del Consejo de Ministros. La ley señalaría sus atribuciones. El tenor de esta norma constitucional nos muestra que para esta época sería un organismo autónomo (Departamento Especial) distinto del Ministerio de Hacienda, la entidad encargada de gestionar a las entidades encargadas de la recaudación y administración de las rentas y la ejecución del presupuesto de la República, entidad que vendría a ser como un coordinador de las que finalmente serían las actuales administraciones tributarias.

En cuanto a lo dispuesto por la Constitución de 1979, tenemos lo regulado en el inciso 20 del artículo 211 la que estableció como una de las atribuciones del Presidente de la República: “Administrar la hacienda pública... y dictar medidas extraordinarias en materia económica y financiera”. Se nota que paulatinamente se ha ido dejando de lado el consignar en forma expresa entre las facultades del Poder Legislativo, la de crear tributos, mientras que también se vino dejando de lado las atribuciones del Poder Ejecutivo de ordenar las medidas necesarias para la recaudación, quedando únicamente el texto genérico de administrar la hacienda pública, la cual implica la administración de la economía del Estado, siendo una parte esencial los ingresos tributarios con los que debe

contar un país para solventar sus gastos, entre los que se encuentran primordialmente los ingresos por tributos.

En cuanto a lo regulado en la actual Constitución de 1993, el artículo 118 inciso 17 ha dispuesto que corresponde al Presidente de la República: “Administrar la Hacienda Pública”. De manera sucinta se ha regulado esta facultad que corresponde al Poder Ejecutivo, de donde se puede extraer que esta facultad abarca la administración de la economía del Estado, dentro de la cual se tiene lo que corresponda a la administración de los tributos en cuanto a su recaudación, como a la disposición misma de los fondos recaudados entre las distintas entidades del Estado.

3.3.- Normas del Poder Judicial.-

En cuanto a las normas constitucionales del sistema tributario, se tiene que, únicamente las Constituciones de 1823, 1828 y 1834, regularon temas de competencia en materia tributaria así, tenemos:

Respecto a lo regulado en la Constitución de 1823, el inciso 5 de su artículo 102²¹⁸ estableció como atribución de las Cortes Superiores, el conocer en segunda y tercera instancia las causas de hacienda pública; se puede afirmar que entre estas causas se encontrarían indudablemente las referidas a las contribuciones, así se reguló esta norma referida a la competencia por grado del Órgano Jurisdiccional.

En cuanto a lo dispuesto en la Constitución de 1828, el inciso 8 de su artículo 111²¹⁹ dispuso como atribución de la Corte Suprema de Justicia

²¹⁸ Constitución Política de la República Peruana de 1823. Artículo 102. Inciso 1. Son atribuciones de las Cortes Superiores. 1) Conocer en segunda y tercera instancia de todas las causas civiles del fuero común, hacienda pública, comercio, minería, presas y comisos.

²¹⁹ Constitución Política de la República Peruana de 1828. Artículo 111. Inciso 8. Son atribuciones de la Corte Suprema de Justicia. 8) En tercera instancia de las causas de presas, comisos y contrabandos, y de todos los negocios contenciosos de hacienda conforme a ley.

conocer en tercera instancia de las causas de los negocios contenciosos de hacienda, por lo establecido en esta norma se puede interpretar que correspondía a las Cortes Superiores la segunda instancia y los Juzgados la primera instancia.

En lo que respecta a la Constitución de 1834, el inciso 10 del artículo 114 dispuso como una de las atribuciones de la Corte Suprema de Justicia, que esta debía conocer en tercera instancia de todos los negocios contenciosos de Hacienda²²⁰. Así, al igual que su antecesora, vemos que las Cortes Superiores, serían las que en segunda instancia conocerían las causas referidas a las contribuciones y los Juzgados en Primera Instancia.

3.4.- **Normas referidas a otros entes.**-

El otro tipo de normas con carácter tributario que contenían las Constituciones Políticas del Perú durante el período republicano, respecto de organismos distintos a los tres poderes del Estado, se refirieron básicamente a lo siguiente: Normas que establecían facultades de autoridades políticas, normas referidas a los gobiernos regionales, normas referidas a los gobiernos locales y un breve tratamiento respecto a las comunidades. Las Constituciones que se regularon estos temas fueron las de 1823, 1828, 1839, 1920, 1933, 1979 y 1993, de la siguientes forma:

A inicios de la república, fue la Constitución de 1823, contenía normas referidas a autoridades políticas, normas de gobiernos regionales y normas de gobiernos locales. Por un lado en sus artículos 125 y 126 estableció que entre las atribuciones del Prefecto, Intendente y Gobernador les correspondía la intendencia económica sobre la Hacienda Pública, es decir les correspondía el manejo económico de los ingresos y gastos de los territorios en de los cuales ejercían su autoridad. Respecto a los Gobiernos

²²⁰ Constitución Política de la República Peruana de 1834. Artículo 114. Inciso 10. Son atribuciones de la Corte Suprema de Justicia. En tercera instancia de las causas de presas, comisos y contrabandos, y de todos los negocios contenciosos de Hacienda conforme a ley.

Regionales²²¹ el artículo 135 inciso 5 estableció como atribuciones de las Juntas Departamentales el “Velar por la inversión de los fondos públicos e intervenir en la repartición de las contribuciones que se hicieren al departamento” y por otro lado como norma referida a los Gobiernos Locales el artículo 141 inciso 1 estableció que las Municipalidades deben “repartir las contribuciones y empréstitos que se hubieren señalado a su territorio.” Así, podemos observar que estos organismos descentralizados cumplían funciones complementarias a las atribuidas al Congreso (el cual previamente debía aprobar la repartición de las contribuciones) sin embargo se debe tomar en cuenta que respecto de Juntas Departamentales se estableció que éstas debían e intervenir en la repartición de las contribuciones, pero que la repartición misma correspondía a las Municipalidades, siendo en todo caso la labor de las Juntas las de fiscalizar más que ejecutar dicha repartición.

En cuanto a la Constitución de 1828 se puede afirmar que esta contenía normas referidas a autoridades políticas, normas referidas a los Gobiernos Regionales y de forma indirecta normas referidas a Gobiernos Locales. Por un lado el artículo 138 estableció que “Tienen los prefectos la intendencia económica de la Hacienda Pública del departamento...”, a diferencia de la Constitución de 1823 que disponía que esta facultad recaía sobre los Prefectos, Intendentes y Gobernadores, ahora, resulta ser solo de competencia de los Prefectos, evitando de esta forma los posibles conflictos de competencia al respecto. En lo referido al reparto de las contribuciones, el artículo 75 inciso 4 estableció que son atribuciones de las Juntas Departamentales “Hacer el repartimiento de las contribuciones que correspondan al departamento y conocer en caso de queja, de los que se hagan respectivamente en los pueblos por las Municipalidades”. Debe notarse que en este aspecto las Juntas Departamentales van asumiendo un papel más activo en lo que respecta a la repartición de las contribuciones,

²²¹ Antes se les denominaba Consejos Departamentales o Juntas Departamentales.

inicialmente en la Constitución de 1823 estos organismos solo velaban e intervenían en la repartición de las contribuciones (facultad que en materia de gobiernos locales, solamente estaba reservada a las Municipalidades), sin embargo ahora, en las capitales de departamento quien hacía este reparto era Junta Departamental (antecedente de los Gobiernos Regionales), mientras que en los pueblos quienes efectuaban esta repartición eran los gobiernos locales o Municipalidades. Otro aspecto es el regulado en los artículos 76 y 77, los cuales dispusieron que “Los fondos de que por ahora podrán disponer las Juntas son los derechos de pontazgos²²², y portazgos²²³, los bienes y rentas de comunidad de indígenas, en beneficio de ellos mismos, los fondos de las Municipalidades, deducidos sus gastos naturales”. “Propondrán además al Congreso los arbitrios que consideren asequibles para aumento de sus fondos”. Estos artículos constitucionales nos muestran que en esta Constitución se consagró el Sistema Tributario de Impuestos Múltiples, y se fue formando lo que ahora se tenemos regulado como tributos destinados a los gobiernos regionales y locales.

En lo que respecta a lo regulado en la Constitución de 1839, solo estableció una norma respecto a las autoridades políticas y lo hizo de forma similar a la Constitución de 1828, al respecto en cuanto al régimen del interior de la república, se estableció en el artículo 139 inciso 5, como una de las atribuciones de los Prefectos, que les competía la intendencia económica de la Hacienda Pública del departamento, es decir estos funcionarios eran los competentes en lo que a ingresos y gastos de los departamentos se refiere, y va a ser la última vez que se tocará algún tema tributario referido a

²²² El pontazgo es el impuesto o derecho que se paga por pasar los puentes, en las vías de comunicaciones. Su razón consiste en contribuir a los gastos de construcción y a los de conservación y reparación ulteriores. CABANELLAS DE TORRES, Guillermo, Diccionario Jurídico Elemental, Editorial Heliasta S.R.L, 1era. Ed. 5ta. Reimp, Buenos Aires, 1982. Pág. 249.

²²³ El portazgo es el impuesto o derecho que se paga o se cobra al pasar por determinados sitios de los caminos, ya se transite a pie, en caballería o vehículo. Caseta o edificio donde se cobra este derecho de circulación. Antiguamente, cualquier tributo pagado en las puertas de entrada de una ciudad. CABANELLAS DE TORRES, Guillermo, Diccionario Jurídico Elemental, Editorial Heliasta S.R.L, 1era. Ed. 5ta. Reimp, Buenos Aires, 1982. Pág. 249.

éstas autoridades políticas. Por otro lado no se tocó ya ningún aspecto referidos a los Gobiernos Regionales y Locales, y no va a ser sino hasta la Constitución de 1920 que se va a retomar algún tratamiento al respecto.

Por su parte la Constitución de 1920 de manera sucinta regulo un aspecto referido a los Gobiernos Locales, en el Título XVI referido a la Administración Municipal artículo 142, donde se estableció que “Los Consejos provinciales son autónomos en el manejo de los intereses que les están confiados. La creación de arbitrios será aprobada por el gobierno.” Así de forma tácita se autoriza a las Administraciones Municipales, la administración de arbitrios²²⁴, pero ésta estaba sujeta a su aprobación por parte del gobierno. Resulta necesario resaltar que después de casi un siglo un texto constitucional vuelve a tratar el aspecto tributario de los gobiernos locales, el último en hacerlo fue la Constitución de 1839, sin embargo el tratamiento que se le da resulta ser bastante corto.

Es a partir de la Constitución de 1933 que se observa un tratamiento tributario más detallado en cuanto a las atribuciones de los Gobiernos Regionales (Concejos Departamentales), pero no sucedió lo mismo respecto a los Gobiernos Locales (Municipalidades). En cuanto a las Normas referidas a los Concejos Departamentales, el Título X, Administración Departamental y Municipal, Capítulo I, Concejos Departamentales, artículo 193, estableció como atribuciones de los Consejos Departamentales relacionadas con los tributos los siguientes: Inciso 1 “Recaudar e invertir sus rentas” e Inciso 6 “Cuidar de que la entidad encargada de la recaudación de las rentas fiscales cumpla sus obligaciones legales y contractuales, y dar cuenta al congreso y al Poder Ejecutivo de las

²²⁴ Por arbitrio se entiende el derecho o la imposición con que se arbitran fondos para gastos públicos. DICCIONARIO ENCICLOPÉDICO ILUSTRADO SOPENA. Editorial Ramón Sopena S.A. T.I. Barcelona. 1971. Pág. 283.

Actualmente la Norma II del TUO del Código Tributario, aprobado por D.S. 135-99-EF, define el término arbitrio como las tasas que se pagan por la prestación o el mantenimiento de un servicio público.

infracciones que cometan”. De lo regulado en estos dos dispositivos se puede observar que existían dos tipos de rentas, las primeras rentas propias de los Concejos Departamentales, cuya recaudación estaría encargada al mismo Concejo, y las segundas rentas fiscales, cuya recaudación estaría encargada a un organismo independiente, respecto del cual el Concejo Departamental cumpliría una labor fiscalizadora, debiendo dar cuenta al Poder Legislativo y al Poder Ejecutivo cualquier infracción, por el incumplimiento de las obligaciones de la entidad fiscalizada. En cuanto a la atribución establecida en el inciso 1 de este artículo se debe tomar en cuenta también lo dispuesto en el artículo 194 el cual detalló cuáles eran precisamente las rentas de los Concejos Departamentales, entre las rentas detalladas en este artículo y que tienen un interés tributario, tenemos las siguientes: Las contribuciones prediales y mineras, las contribuciones de patentes²²⁵, industrial y eclesiástica, la alcabala²²⁶ de enajenaciones y la de herencias, el impuesto de registro de las escrituras públicas, el Impuesto progresivo sobre la renta, la contribución sobre la renta del capital movable²²⁷, los derechos adicionales de importación destinados a saneamiento y los demás adicionales de aplicación departamental²²⁸, la contribución sobre la fuerza motriz²²⁹, también tenemos los derechos de concesión de bosques, terrenos eriazos y de montaña, y finalmente los impuestos de carácter departamental o local que no pertenezcan a los Consejos Municipales, Sociedades Públicas de Beneficencia u otras corporaciones, así todo aquel impuesto que no estuviera destinado a otros

²²⁵ Por patente, se entiende el Documento que mediante el pago de los derechos exigidos por la ley, expide la hacienda pública para el ejercicio de algunas profesiones o industrias. DICCIONARIO ENCICLOPÉDICO ILUSTRADO SOPENA. Editorial Ramón Sopena S.A. T.I. Barcelona. 1971. Pág. 2633.

²²⁶ La Alcabala es el tributo del tanto por ciento del precio que pagaba al fisco el vendedor en el contrato de compra venta y ambos contratantes en la permuta. DICCIONARIO ENCICLOPÉDICO ILUSTRADO SOPENA. Editorial Ramón Sopena S.A. T.I. Barcelona. 1971. Pág. 129.

²²⁷ En la actualidad el Impuesto a la Renta comprende cinco categorías, de la primera a la quinta que gravan diversas clases de situaciones de hecho, la primera y segunda categorías gravan al capital, la cuarta y quinta gravan al trabajo y la tercera categoría grava la combinación de ambos. Esta norma vendría a ser lo que es actualmente el impuesto a la renta de segunda categoría.

²²⁸ En la actualidad vendrían a constituir los derechos adicionales a la importación.

²²⁹ Antecedente del actual impuesto al a propiedad vehicular.

entes correspondía a los Consejos Departamentales. Si bien es cierto existieron múltiples recursos asignados por norma constitucional a los Consejos Departamentales, se debe tomar en cuenta que históricamente, se tiene que cuando existe multiplicidad de tributos, terminan siendo muy costosos de recaudar, resultando más oneroso para el Estado recaudar algunos tributos que lo que se obtiene como producto de lo recaudado, por lo que creemos que la enorme cantidad de tributos asignados a los Consejos Departamentales, resultaría de difícil administración y recaudación para éstos. Este mismo texto constitucional estableció el procedimiento para la creación de impuestos o arbitrios en su artículo 197, disponiendo que para la creación de impuestos o arbitrios locales se requieren, cuando menos, los votos de los dos tercios del Concejo, si se reunían los dos tercios, el Concejo podía recurrir al Congreso solicitando la creación del referido impuesto o arbitrio. Si el Poder Ejecutivo vetaba un impuesto o arbitrio creado por el Concejo Departamental, terminaba siendo el Congreso quien resolvería al respecto, y como complemento de esta norma, el artículo 198 dispuso que para la reducción o supresión definitivas de impuestos o arbitrios locales, se seguirá el procedimiento establecido en el artículo 197. Así, la creación de tributos locales, no estaba en manos únicamente del Concejo Departamental, sino se estableció una suerte de control por parte del gobierno central, en este caso del Poder Legislativo, tanto para la creación como para la supresión de tributos. Finalmente, en cuanto a esta Constitución, cabe resaltar lo regulado en el Título XI, título que establece diversas normas respecto a las Comunidades Indígenas, va a ser la única vez que una constitución regula un aspecto tributario sobre la materia, así en su artículo 210 se dispuso: “Los Consejos Municipales ni corporación o autoridad alguna intervendrán en la recaudación ni en la administración de las rentas y bienes de las comunidades.” De esta forma se consagró la autonomía administrativa de las Comunidades de Indígenas²³⁰, respecto a recaudación e inversión de sus rentas, mas no se

²³⁰ Las que en la actualidad se denominan Comunidades Campesinas y Comunidades Nativas.

detalló cuales eran las rentas destinadas a estas comunidades y tampoco se estableció si tenían o no iniciativa para la creación de tributo alguno, ni menos aún para proponerlo como si se reguló en el caso de los Concejos Departamentales, sin embargo esta norma constituye todo un avance respecto a este tema.

En cuanto a las normas recogidas en la Constitución de 1979, se tiene que ésta contenía normas referidas a los Gobiernos Regionales y normas referidas a los Gobiernos Locales, en lo que respecta a Gobiernos Regionales, el artículo 139 dispuso que los Gobiernos Regionales pueden crear, modificar y suprimir tributos o exonerar de ellos con arreglo a las facultades que se les delegan por ley. Aquí existía una diferencia con las facultades otorgadas a los Gobiernos Locales en este mismo dispositivo, según el cual los gobiernos regionales están facultados a crear, modificar y suprimir toda clase de tributos mientras que los gobiernos locales únicamente tienen esa atribución respecto de las contribuciones, arbitrios y derechos. Respecto a los recursos de los Gobiernos Regionales el inciso 5 del artículo 262, estableció de manera breve que estos estaban constituidos por los impuestos cedidos, total o parcialmente por el Estado y los tributos creados para ellas, de esta forma, se dejó que sea una norma posterior la que determine cuales serían en sí, los recursos de los Gobiernos Regionales. En cuanto a los Gobiernos Locales, el artículo 139 dispuso que estos tenían la facultad de crear, modificar y suprimir contribuciones, arbitrios y derechos o exonerar de ellas conforme a ley, además el Inciso 4 del artículo 254 volvió a establecer de manera reiterativa que las Municipalidades son competentes para crear, modificar o suprimir sus contribuciones, arbitrios y derechos, la diferencia entre ambas disposiciones radica en que el primer dispositivo otorga además la facultad de exonerar estos tributos. A diferencia de lo establecido para los Gobiernos Regionales, el artículo 257 señaló como bienes y rentas de las municipalidades, y que tienen interés tributario, los siguientes: Los tributos que gravan el valor de

los predios urbanos y rústicos de su circunscripción²³¹, el impuesto al rodaje²³², la contribución por peaje, pontazgo y mejoras de las obras que ejecutan²³³, el impuesto de extracción de materiales de construcción²³⁴, el impuesto sobre terrenos sin construir²³⁵, los tributos que gravan la propaganda comercial y los espectáculos públicos, los arbitrios, derechos, contribuciones y multas²³⁶ y por último se dispuso también como una renta de los Gobiernos locales la parte de la renta contemplada en el artículo 121 para el respectivo municipio provincial en proporción de ley, esta parte se refería a la participación en la renta de la explotación de los recursos naturales que se encuentren dentro de la jurisdicción del municipio.

Finalmente el actual texto de la vigente Constitución de 1993, también contiene normas referidas a los Gobiernos Regionales y a los Gobiernos Locales, así el artículo 74 ha dispuesto que: “Los Gobiernos Regionales y los Gobiernos Locales²³⁷ pueden crear, modificar y suprimir contribuciones y tasas o exonerar de éstas dentro de su jurisdicción, y con los límites que señala la ley.” Del texto de esta norma podemos analizar que esta facultad así establecida tiene dos límites, el primero es el tipo de tributo respecto de los cuales pueden ejercerla, de allí vemos que se refiere únicamente a las

²³¹ En la actualidad este tributo viene a ser el impuesto predial.

²³² ASOCIACIÓN ARGENTINA DE ESTUDIOS FISCALES, Tratado de Tributación. T.I. Derecho Tributario. Editorial Astrea de Alfredo y Ricardo Depalma . 1era. Ed. Buenos Aires. 2003. Pag. 3066. Este tributo era el que se cobraba sobre los carruajes, en la actualidad vendría a constituir el impuesto a la propiedad vehicular.

²³³ ASOCIACIÓN ARGENTINA DE ESTUDIOS FISCALES, Tratado de Tributación. T.I. Derecho Tributario. Editorial Astrea de Alfredo y Ricardo Depalma. 1era. Ed. Buenos Aires. 2003. Pag. 2644. El peaje es el derecho de paso o tránsito, mientras el pontazgo son los derechos que se pagan por pasar algunos puentes, actualmente vendrían a constituir la tasa que se paga por peaje en los caminos y la contribución especial por obras públicas.

²³⁴ Como por ejemplo la arena, las piedras, Etc., las mismas que eran consideradas como recursos naturales del Estado.

²³⁵ El mismo que ahora ha quedado incluido en el impuesto predial.

²³⁶ Los arbitrios son una clase de tributos que se pagan por la prestación o el mantenimiento de un servicio público, los derechos son tributos que se pagan por la prestación de un servicio administrativo público o el uso o aprovechamiento de bienes públicos, las contribuciones son tributos que tienen como hecho generados beneficios derivados de la realización de obras públicas o de actividades estatales, y las multas son sanciones que se imponen por el incumplimiento de las obligaciones tributarias.

²³⁷ Modificado por Ley Nro. 28390 publicada el 17 de noviembre de 2004. Inicialmente se refería solo a los Gobiernos Locales.

contribuciones y tasas (no a los impuestos) y el segundo es que la atribución puede ser ejercida únicamente en la jurisdicción territorial del gobierno regional o local, así la creación, modificación o supresión (derogación) de impuestos queda fuera del alcance de las atribuciones de los gobiernos descentralizados, quedando esta potestad únicamente como propia del Poder Legislativo. Respecto a los Gobiernos Regionales, el artículo 192 inciso 3 dispuso que estos son competentes para “Administrar sus bienes y rentas” es decir en este aspecto tenían autonomía en cuanto a la administración de los recursos que les fueran asignados, pero al respecto el artículo 193 inciso 3 dispone que se consideran bienes y rentas de los Gobiernos Regionales los tributos creados por ley a su favor. Es decir, no se establece en forma explícita cuales son los bienes u rentas de los Gobiernos Regionales (a diferencia de los Gobiernos Locales conforme veremos más adelante), por lo que necesariamente la asignación de estos recursos dependería de una ley posterior que se diera a su favor. En cuanto a la competencia de los Gobiernos Locales (Municipalidades), de similar forma a la establecida para los Gobiernos Regionales, el inciso 3 del artículo 195 estableció que estos son competentes para “Administrar sus bienes y rentas”, pero además, en su inciso 4 dispuso que también son competentes para “Crear, modificar, suprimir contribuciones, tasas, arbitrios, licencias y derechos municipales, conforme a ley”, así vemos que este dispositivo reitera lo dispuesto en el artículo 74 en cuanto a las facultades que tienen los gobiernos locales respecto de las contribuciones y tasas (entendiéndose a los derechos, arbitrios y licencias como una subespecie de éstas), mas no tiene ninguna facultad respecto de los impuestos, ni siquiera de los creados por Ley en su favor. Por último cabe señalar que el artículo 196, si regulo en forma expresa cuales eran los bienes y rentas de las Municipalidades, entre las que tienen un interés tributario tenemos: Los tributos creados por ley a su favor, las contribuciones, tasas, arbitrios, licencias y derechos creados por Ordenanzas Municipales, conforme a ley, Así existen tributos creados

mediante la Ley de Tributación Municipal por Decreto Legislativo 776, los cuales son el Impuesto Predial, el Impuesto de Alcabala, el Impuesto al Patrimonio Automotriz, el Impuesto a las Apuestas, el Impuesto a los Juegos y el Impuesto a los Espectáculos Públicos, mientras que las contribuciones y tasas se regulan mediante Ordenanza Municipal, dentro de cada jurisdicción.

Aquí concluye nuestro análisis de las normas constitucionales con contenido tributario en las Constituciones Políticas del Perú desde 1823 a 1993.



CONCLUSIONES

- 1 Se observa que, los Principios del Sistema Tributario consagrados en las Constituciones Políticas del Perú, en el Periodo Republicano desde 1823 hasta 1993 son los siguientes: Legalidad, Reserva de la Ley, Igualdad, No confiscatoriedad, Equidad, Proporcionalidad, Progresividad, Irretroactividad, Capacidad Contributiva y Generalidad.
- 2 Se observa que, los Derechos y Obligaciones del Sistema Tributario consagrados en las Constituciones Políticas del Perú, en el Periodo Republicano desde 1823 hasta 1993 son: Obligación de contribuir, Obligación de permitir la fiscalización, Derecho a la Reserva Tributaria, Derecho a la No prisión por deudas, Derecho a gozar de beneficios y exoneraciones, Respecto a la Propiedad y Derecho al Favorecimiento de la Educación.
- 3 Se observa que, las normas orgánicas del Sistema Tributario en las Constituciones Políticas del Perú, en el Periodo Republicano desde 1823 hasta 1993, son las siguientes: normas relativas del Poder Legislativo, normas relativas del Poder Judicial, normas relativas del Poder Ejecutivo y normas referidas a otros entes u organismos.
- 4 Se concluye que, las diferencias entre los principios, derechos, obligaciones y normas orgánicas del sistema tributario en las Constituciones Políticas del Perú, en el Periodo Republicano desde 1823 hasta 1993, son que las Constituciones del siglo XIX consagran menos normas tributarias que las normas de las Constituciones del siglo XX, las cuales han evolucionado para mejor, de esta forma se tiene que:

- 4.1** Los Principios del Sistema Tributario en general, tienen un mejor tratamiento en las Constituciones Políticas del Perú del siglo XX, sin embargo, la vigente Constitución Política del Perú de 1993, no consagra los Principios de Generalidad y Capacidad Contributiva, los cuales por su importancia ameritan se inclusión mediante modificación constitucional.
- 4.2** Los Derechos y Obligaciones del Sistema Tributario en general, tienen un mejor tratamiento en las Constituciones Políticas del Perú del siglo XX, sin embargo, la vigente Constitución Política del Perú de 1993 no consagra la Obligación de Contribuir, la misma que por su importancia amerita su inclusión mediante modificación constitucional. Asimismo dada la importancia del Derecho al Favorecimiento de la Educación para el logro del desarrollo del país, resulta necesario que mediante modificación constitucional se establezca que determinado porcentaje de la recaudación por tributos se destinará a la educación de la población.
- 4.3** Las Normas Orgánicas del Sistema Tributario en general, tienen un mejor tratamiento en las Constituciones Políticas del Perú del siglo XX, sin embargo, la vigente Constitución Política del Perú de 1993 no consagra en forma expresa como facultad del Poder Legislativo la iniciativa en la creación, modificación y derogación de tributos, la misma que por su importancia amerita su inclusión mediante modificación constitucional.

PROPUESTAS

PRIMERA:

Se propone modificar el texto del segundo párrafo del artículo 74 de la actual Constitución Política del Perú de 1993, para que se consagre los Principios Constitucionales Tributarios de Generalidad y Capacidad Contributiva.

SEGUNDA

Se propone modificar el texto del artículo 38 de la actual Constitución Política del Perú de 1993, para que se consagre la Obligación de Contribuir.

TERCERA

Se propone modificar el inciso 1) del artículo 102 de la actual Constitución Política del Perú de 1993, para que se establezca en forma expresa como facultad del Poder Legislativo la iniciativa en la creación, modificación y derogación de tributos.

CUARTA

Se propone agregar un párrafo final al artículo 74 de la actual Constitución Política del Perú de 1993, para que se recoja en su texto que nuestro ordenamiento jurídico tributario se corresponde con el Sistema Tributario de Impuestos Múltiples.

QUINTA

Se propone modificar el texto del artículo 13 de la actual Constitución Política del Perú de 1993, para que se consagre del deber del Estado de destinar parte de los ingresos por tributos a lograr la educación integral de la población.

El texto de las propuestas de las modificaciones de los artículos de la Constitución de 1993, encuentra en el Anexo 6 de la presente investigación.

BIBLIOGRAFÍA, HEMEROGRAFIA E INFORMATOGRAFIA

BIBLIOGRAFÍA.-

1. ACADEMIA INTERNACIONAL DE DERECHO TRIBUTARIO, Derecho Tributario, Editora Jurídica Grijley E.I.R.L. Lima, 2009.
2. ASOCIACIÓN ARGENTINA DE ESTUDIOS FISCALES, Tratado de Tributación. T.I. Derecho Tributario. Editorial Astrea de Alfredo y Ricardo Depalma . 1era. Ed. Buenos Aires. 2003.
3. BERNALES BALLESTEROS, Enrique. Para que la Constitución Viva. Editorial San Marcos. 1era. Ed. Lima. 2004.
4. BRAVO CUCCI, Jorge, Fundamentos del Derecho Tributario, Palestra Editores, 1era. Ed. Lima. 2003.
5. CABANELLAS DE TORRES, Guillermo, Diccionario Jurídico Elemental, Editorial Heliasta S.R.L, 1era. Ed. 5ta. Reimp, Buenos Aires, 1982.
6. CARRUITERO LECCA, Francisco y otros, T. II., Código Procesal Constitucional, Ediciones Jurídicas, 1era. Ed, Lima., 2004.
7. CEBREROS, Rufino, Evaluación del Sistema Tributario Peruano, Asociación Acción y Pensamiento Democrático, 1era Ed, Lima, 1986.
8. CORDON ESQUERRO, Teodoro y otro, El Sistema Fiscal Español, Editorial IEF, Madrid, 1999.
9. DICCIONARIO ENCICLOPÉDICO ILUSTRADO SOPENA. Editorial Ramón Sopena S.A. T.I. Barcelona. 1971.
10. FERRERO REBAGLIATI, Raúl. Ciencia Política, Teoría del Estado y Derecho Constitucional. Studium. Lima. 1975.
11. GARCÍA BELAUNDE Domingo, Las Constituciones del Perú, Edición Oficial Ministerio de Justicia, Lima 1993.
12. GONZALEZ, Darío, Sistemas Tributario Iberoamericanos, Conferencia en la Maestría Internacional en Administración Tributaria y Hacienda Pública, Madrid, 2003.

13. GUTIERREZ Walter y OTROS, La Constitución Comentada, Gaceta Jurídica, 1era. Ed. Lima, 2005.
14. IMPUESTOS – 60 ANIVERSARIO, Doctrinas Fundamentales 1942-2002, Fondo Editorial de Derecho y Economía, Buenos Aires, 2002.
15. JARACH, Dino, Finanzas Públicas y Derecho Tributario, Editorial Abeledo Perrot. 2da. Ed., Buenos Aires, 1996.
16. LOEWENSTEIN, Karl. Teoría de la Constitución. Editorial Ariel. Barcelona. 1976.
17. MAZORRA MANRIQUE DE LARA, Sonsoles, Los Responsables Tributarios, Marcial Pons Ediciones Jurídicas S.A. Madrid. 1994.
18. NAVARRO VASQUEZ, Guillermo y MARCONE, Rafael, Diccionario Enciclopédico Tributario, Marccone Editores, 1era. Ed., Lima, 2002.
19. ORTECHO VILLENA, Víctor Julio. Jurisdicción y Procesos Constitucionales. Editorial Rodhas. 6ta. Ed. Lima. 2002.
20. PAREDES NÚÑEZ, Julio Ernesto, Manual Para la Formulación del Proyecto de Tesis, Universidad Católica de Santa María, 1era. Ed., Arequipa, 2004.
21. PAREDES NÚÑEZ, Julio Ernesto, Manual Para la Investigación Científica, Universidad Católica de Santa María, 6ta. Ed., Arequipa, 2006.
22. PAREJA PAZ SOLDÁN, José, Derecho Constitucional Peruano y la Constitución de 1979, Justo Valenzuela Editor, Lima, 1980.
23. PLAZAS VEGA, Mauricio, Derecho de la Hacienda Pública y Derecho Tributario, Editorial Temis, 2da. Ed., Bogotá, 2005.
24. RAMOS NÚÑEZ, Carlos, Cómo Hacer una Tesis de Derecho y no Envejecer en el Intento, Gaceta Jurídica S.A. 1era. Ed. Lima, 2000.
25. RIVERA SANTIBÁÑEZ, José y otros, Derecho Procesal Constitucional, Jurista Editores, 1era. Ed, Lima, 2003.
26. RODRÍGUEZ BEREIJO, Alvaro, El Sistema Tributario en la Constitución. Texto de la Conferencia pronunciada en las XV Jornadas de Estudio, organizadas por la Dirección General del Servicio Jurídico del Estado, sobre “El sistema económico en la Constitución española”, Junio, 1992.

27. ROSAS CUELLAR, Javier, Memorias sobre la Administración y el Sistema Tributario, Curso de Instituciones Técnicas Tributarias en el Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 2000.
28. RUBIO CORREA, Marcial. Para Conocer la Constitución de 1993. Fondo Editorial de la Pontificia Universidad Católica del Perú. 1era. Ed. Lima. 1999.
29. RUBIO CORREA, Marcial, El Sistema Jurídico, Introducción al Derecho, 2da. Ed, Fondo Editorial de la Pontificia Universidad Católica del Perú, Lima, 1985.
30. SPISSO Rodolfo, Derecho Constitucional Tributario, Ed. LexisNexis Argentina S.A. 3era. Ed. Buenos Aires, 2007.
31. TRATADO DE DERECHO TRIBUTARIO, Editorial Temis S.A., Bogotá, 2001.
32. VALLADOLID ZETA, Víctor, Introducción al Derecho Constitucional, Editora Jurídica Grijley, 1era. Ed, Lima, 2007.
33. ZARATE REYES, Luis Enrique, Memorias sobre la Administración y el Sistema Tributario Peruano, Curso de Instituciones Técnicas Tributarias 21, Madrid, 2001.
34. ZAVALETA, Horacio. Sistema Tributario Nacional. Jurista Editores, 1era. Ed., Lima, 2000.
35. ZUÑIGA MENDOZA, Marlene, El Sistema Tributario Peruano, Ediciones Jurídicas Lambayecanas, 1era. Ed, Lima, 1999.

HEMEROGRAFIA.-

1. SOCIEDAD Y DERECHO, Revista Bimensual. ROJAS, Carlos, Arequipa, Año 1, Abril, 2006.
2. CONTADORES Y EMPRESAS, Revista Mensual. ARIAS, Minaya. Lima, Año 2, Marzo, 2006.

3. ANALISIS TRIBUTARIO, Revista Mensual, TORRES, Esteban. Año 7, Lima, Mayo, 2005.

INFORMATIGRAFIA

1. FROMONT Michel, El Control de la constitucionalidad ejercido por las jurisdicciones ordinarias francesas, Portal de Información y Opinión Legal de la Pontificia Universidad Católica del Perú. Página Web: http://dike.pucp.edu.pe/ver_pdf.php?area=con&id=11 Consulta: 24-01-2008
2. JOSAR, Cristina y otras. Los Tributos Fiscales en Venezuela. Monografías, Página Web: www.monografias.com/trabajos11/tribven/shtml. Consulta: 26-03-2007.
3. La tributación local y la armonización del sistema tributario nacional, Página Web: www.ucla.edu.ve/dac/investigacion/compendium7/Tributacion.htm Consulta: 26-03-2007
4. Las Constituciones Políticas del Perú. Página Web: www.orbita.starmedia.com/const.peru/constituciones.htm Consulta 26-03-2007
5. Sistema Tributario, Portal de Superintendencia Nacional de Administración Tributaria, Página: www.sunat.gob.pe/quienesSomos/sistemaTributario.htm Consulta: 26-03-2007
6. Régimen Tributario Peruano, Portal de información Jurídica Servilex. Página Web: www.servilex.com.pe/chabaneix/regimen_tributario.html Consulta: 12-06-2007
7. Historia de los Impuestos. Los Impuestos Antes y Después de Cristo. Página Web. www.elconsejerofiscal.com/Default.aspx?.tabid=74 Consulta: 26-03-2007.
8. Definición de Estado, Portal Definición.org. Página Web: www.definición.org/estado Consulta 26-03-2007
9. Definición de Sistema Tributario Progresivo, Portal Definición.org. Página Web: www.definición.org/sistema-tributario-progresivo Consulta 26-03-2007.

10. DIPPEL Horst, Revista Electrónica de Historia Constitucional. Nro 6. Septiembre de 2005. Página Web: <http://hc.rediris.es/06/articulos/html/08.html> Consulta 13-06-2007.
11. LAS CONSTITUCIONES POLITICAS DEL PERU, Página Web del Congreso de la República del Perú, Labor Legislativa. Archivo Digital de la Legislación en el Perú. <http://www.congreso.gob.pe/ntley/ConstitucionP.htm> Consultas del 01-09-2007 al 09-06-2009



ANEXOS

- ❖ **ANEXO NRO. 1:** Cuadro Número 1: Principios del Sistema Tributario

- ❖ **ANEXO NRO. 2:** Cuadro Número 2: Derechos y Obligaciones del sistema Tributario

- ❖ **ANEXO NRO. 3:** Cuadro Número 3: Normas Orgánicas del Sistema Tributario: Poderes Legislativo, Ejecutivo y Judicial

- ❖ **ANEXO NRO. 4:** Cuadro Número 4: Normas Orgánicas del Sistema Tributario: Otros Organismos del Estado.

- ❖ **ANEXO NRO. 5:** Descripción de los Cuadros 1, 2, 3 y 4.

- ❖ **ANEXO NRO. 6:** Texto de los Artículos de la Constitución Política del Perú de 1993 cuya modificación se propone.

- ❖ **ANEXO NRO. 7:** Proyecto de Tesis.

ANEXO NRO. 2 : CUADRO NRO. 2

DERECHOS Y OBLIGACIONES DEL SISTEMA TRIBUTARIO EN LAS CONSTITUCIONES POLITICAS DEL PERU

DERECHOS Y OBLIGACIONES	ART	Constitución Política de la República Peruana - 1823	ART	Constitución Política para República Peruana 1926	ART	Constitución Política de la República Peruana - 1928	ART	Constitución Política de la República Peruana - 1834	ART	Constitución Política de la República Peruana - 1860	ART	Constitución Política de la República Peruana - 1962	ART	Constitución Política de la República del Perú - 1979	ART	Constitución Política de la República del Perú - 1993		
11 OBLIGACION DE CONTRIBUIR	11	La defensa y asilo de la República, sea por medio de su arma, sea por el de las contribuciones, obligan a todo peruano, en conformidad de sus fuerzas y de sus bienes.	12	Son deberes de todo peruano: contribuir a sus gastos públicos	17	Todo ciudadano no exonerado por la ley, está obligado a contribuir para el sosten del Estado.	8	Para ser ciudadano en ejercicio se requiere pagar alguna contribución no estando exceptuado por la ley.	10	Todo peruano está obligado a servir a la República con su persona y bienes, del modo y en la proporción que señalan las leyes.	16	Todo peruano está obligado a servir a la República con su persona y sus bienes, del modo y en la proporción que señalan las leyes.	17	Todo peruano está obligado a servir a la República con su persona y sus bienes, del modo y en la proporción que señalan las leyes.	7	Todos tienen el deber de pagar los tributos que les corresponde y de reportar equitativamente las cargas establecidas por la ley para el sostenimiento de los servicios públicos.		
OBLIGACION DE CONTRIBUIR																		
OBLIGACION DE PERMITIR LA FISCALIZACION: Evasejo Inmovilidad de documentos y comunicaciones														24	Toda persona tiene derecho: A la inviolabilidad y al secreto de sus comunicaciones. Los libros, comprobantes y documentos de contabilidad están sujetos a inspección o fiscalización de la autoridad competente, de conformidad con la ley.	27	Toda persona tiene derecho: Al secreto y a la inviolabilidad de sus comunicaciones y documentos privados. Los libros, comprobantes y documentos contables y administrativos están sujetos a inspección o fiscalización de la autoridad competente de conformidad con la ley. Las acciones que al respecto se tomen no pueden incluir su sustracción e incautación, salvo por orden judicial.	
NO PRISION POR DEUDAS														25	La ley no reconoce penas ni imposición alguna que prive de la libertad individual. Nadie puede ser arrestado por deudas.			
DERECHO A LA PROPIEDAD Contribuciones a la propiedad														31	La propiedad, cualquiera sea el propietario, está regida exclusivamente por las leyes de la República y es sujeta a los impuestos, gravámenes y limitaciones que ellas establezcan.			
DERECHO A GOZAR BENEFICIOS Y EXONERACIONES: Importación y exportación internaz														108	No puede gravarse con impuestos la importación ni la exportación internaz			
DERECHO A GOZAR BENEFICIOS Y EXONERACIONES: Construcción														101	El Estado, concede alcances y exoneraciones tributarias a fin de abaratar la construcción.			
DERECHO A GOZAR BENEFICIOS Y EXONERACIONES: Discapacitados														109	La persona incapacitada para votar por sí misma a causa de una deficiencia física o mental tiene derecho, al respecto de su dignidad y a un régimen legal de protección, atención, readaptación y seguridad. Las entidades que en virtud de leyes gozan los servicios privados en este régimen, así como quienes tienen incapacidad a su cargo, no tributarán la renta que aplican a los gastos correspondientes. Tampoco tributarán las donaciones, dedicadas a los mismos fines.			
RESERVA TRIBUTARIA															2	El secreto bancario y la reserva tributaria pueden levantarse a pedido del juez, del Fiscal de la Nación, o de una comisión investigadora del Congreso con arreglo a ley y siempre que se relate al caso investigado.		
FAVORECIMIENTO DE LA EDUCACION															10	Las universidades, los centros educativos y culturales están exonerados de todo tributo, creado o por crearse. La ley establece estimulos tributarios y de otra índole para favorecer las donaciones y aportes a favor de las universidades y centros educativos y culturales.	19	Las universidades, institutos superiores y demás centros educativos constituidos conforme a la legislación en la materia gozan de satisfacción de todo impuesto directo e indirecto que afecte los bienes, actividades y servicios propios de su finalidad educativa y cultural. Las donaciones y becas son libres de impuestos y gozan de exoneración y beneficios tributarios. La ley establece los mecanismos de fiscalización. Para las instituciones educativas privadas que generen utilidades puede establecerse la aplicación del impuesto a la renta.

ELABORADO POR: SILVIA VALDEZ VILLAZO

FUENTE: CONSTITUCIONES POLITICAS DEL PERU DEL PERIODO REPUBLICANO

PAGINA WEB CONGRESO DE LA REPUBLICA DEL PERU: www.congreso.gob.pe/inf/ley/constitucionp.htm

AÑO:2009



MEMO NRO. 3 CUADRO NRO. 3
NORMAS ORGANICAS DEL SISTEMA TRIBUTARIO EN LAS CONSTITUCIONES POLITICAS DEL PERU
PODER LEGISLATIVO, EJECUTIVO Y JUDICIAL

PODER LEGISLATIVO	Constitucion Política de la República Peruana - 1923	ART	Constitucion Política de la República Peruana - 1925	ART	Constitucion Política de la República Peruana - 1928	ART	Constitucion Política de la República Peruana - 1934	ART	Constitucion Política de la República Peruana - 1939	ART	Constitucion Política de la República Peruana - 1955	ART	Constitucion Política del Peru 1960	ART	Constitucion Política del Peru 1962	ART	Constitucion Política del Peru 1979	ART	Constitucion Política del Peru de 1985		
Poder Legislativo	83	Con facultades exclusivas del Congreso. Crear, modificar, aprobar, suspender, reemplazar y derogar las leyes de la Republica.	42	El Poder Ejecutivo tiene facultades en las contribuciones anuales y en las contribuciones especiales de utilidad publica.	24	41	El Poder Ejecutivo tiene facultades en las contribuciones anuales y en las contribuciones especiales de utilidad publica.	24	41	El Poder Ejecutivo tiene facultades en las contribuciones anuales y en las contribuciones especiales de utilidad publica.	24	41	El Poder Ejecutivo tiene facultades en las contribuciones anuales y en las contribuciones especiales de utilidad publica.	24	41	El Poder Ejecutivo tiene facultades en las contribuciones anuales y en las contribuciones especiales de utilidad publica.	24	41	El Poder Ejecutivo tiene facultades en las contribuciones anuales y en las contribuciones especiales de utilidad publica.	24	41
Poder Legislativo	84	Con facultades exclusivas del Congreso. Asesorar al Ejecutivo en las contribuciones entre las contribuciones y pensiones.																			
PD																					
Organismo tributario parastatal																					
Poder Ejecutivo - Presidente de la Republica	85	Con facultades exclusivas del Presidente. Crear, modificar, aprobar, suspender, reemplazar y derogar las leyes de la Republica.	81	Con facultades exclusivas del Presidente. Crear, modificar, aprobar, suspender, reemplazar y derogar las leyes de la Republica.	51	Con facultades exclusivas del Presidente. Crear, modificar, aprobar, suspender, reemplazar y derogar las leyes de la Republica.	51	Con facultades exclusivas del Presidente. Crear, modificar, aprobar, suspender, reemplazar y derogar las leyes de la Republica.	51	Con facultades exclusivas del Presidente. Crear, modificar, aprobar, suspender, reemplazar y derogar las leyes de la Republica.	51	Con facultades exclusivas del Presidente. Crear, modificar, aprobar, suspender, reemplazar y derogar las leyes de la Republica.	51	Con facultades exclusivas del Presidente. Crear, modificar, aprobar, suspender, reemplazar y derogar las leyes de la Republica.	51	Con facultades exclusivas del Presidente. Crear, modificar, aprobar, suspender, reemplazar y derogar las leyes de la Republica.	51	Con facultades exclusivas del Presidente. Crear, modificar, aprobar, suspender, reemplazar y derogar las leyes de la Republica.	51	Con facultades exclusivas del Presidente. Crear, modificar, aprobar, suspender, reemplazar y derogar las leyes de la Republica.	51
Poder Ejecutivo - Presidente de la Republica																					
Organismo Mixto de Hacienda y Economía	114	El Ministerio de Hacienda y Economía es un organismo mixto de Hacienda y Economía. El Poder Ejecutivo tiene facultades en las contribuciones y pensiones.	114	El Ministerio de Hacienda y Economía es un organismo mixto de Hacienda y Economía. El Poder Ejecutivo tiene facultades en las contribuciones y pensiones.	114	El Ministerio de Hacienda y Economía es un organismo mixto de Hacienda y Economía. El Poder Ejecutivo tiene facultades en las contribuciones y pensiones.	114	El Ministerio de Hacienda y Economía es un organismo mixto de Hacienda y Economía. El Poder Ejecutivo tiene facultades en las contribuciones y pensiones.	114	El Ministerio de Hacienda y Economía es un organismo mixto de Hacienda y Economía. El Poder Ejecutivo tiene facultades en las contribuciones y pensiones.	114	El Ministerio de Hacienda y Economía es un organismo mixto de Hacienda y Economía. El Poder Ejecutivo tiene facultades en las contribuciones y pensiones.	114	El Ministerio de Hacienda y Economía es un organismo mixto de Hacienda y Economía. El Poder Ejecutivo tiene facultades en las contribuciones y pensiones.	114	El Ministerio de Hacienda y Economía es un organismo mixto de Hacienda y Economía. El Poder Ejecutivo tiene facultades en las contribuciones y pensiones.	114	El Ministerio de Hacienda y Economía es un organismo mixto de Hacienda y Economía. El Poder Ejecutivo tiene facultades en las contribuciones y pensiones.	114	El Ministerio de Hacienda y Economía es un organismo mixto de Hacienda y Economía. El Poder Ejecutivo tiene facultades en las contribuciones y pensiones.	114
Consejo de Estado																					
Administracion Tributaria																					
Administracion Consejo de Justicia																					
Administracion Consejo de Justicia																					

ANEXO NRO. 4: CUADRO NRO 4
 NORMAS ORGÁNICAS DEL SISTEMA TRIBUTARIO EN LAS CONSTITUCIONES POLITICAS DEL PERU

NORMAS RESPECTO A OTROS ORGANISMOS DEL ESTADO																						
NORMAS ORGANICAS	ART	Constitución Política de la República Peruana - 1823	ART	Constitución Política para República Peruana - 1826	ART	Constitución Política de la República Peruana - 1828	ART	C. Pol Rep Peruana 1834	L. Fund. de la Confederación P B 1837	ART	Constitución Política de la República Peruana 1839	ART	CP de la RP 1856, CP del Peru 1860 y CP del Peru 1867	ART	Constitución Para la República del Perú - 1920	ART	Constitución Política del Perú de 1933	ART	Constitución Política del Perú de 1979	ART	Constitución Política del Perú de 1993	
Funciones de autoridades policas (distintas de imponer contribuciones en forma explícita)	125 y 126	Las atribuciones del Prefecto, Intendente y Gobernador... les corresponde la intendencia económica de la hacienda pública.			138	Tienen también los prefectos la intendencia económica de la hacienda pública del departamento.					139.5	Compete también a los Prefectos la intendencia económica de la hacienda pública del departamento.										
Consejos departamentales o Gobiernos regionales	135.5	Son atribuciones de la Junta (departamental): Intervenir en la repartición de las contribuciones que se hicieren al departamento.												190.1 y 190.6	Son atribuciones de los Consejos Departamentales: Inciso 1 "Recaudar e invertir sus rentas" e inciso 6 "Cuidar de que la entidad encargada de la recaudación de las rentas locales cumpla sus obligaciones legales y contractuales, y dar cuenta al congreso y al Poder Ejecutivo de las infracciones que cometan."	139	Los gobiernos regionales pueden crear, modificar y suprimir tributos o exonerar de ellos con arreglo a las facultades que se les delegan por ley.	162.3	Los Gobiernos Regionales son competentes para Administrar sus bienes y rentas			
Consejos departamentales o Gobiernos regionales					71	Las Juntas propondrán al Congreso los arbitrios que consideren convenientes para aumentar sus fondos.								197 y 198	Para la Decisión de impuestos se requiere cuando menos, los votos de los dos tercios del Consejo. Si se reúnen los dos tercios el Consejo puede ocurrir al Congreso solicitando la reacción. Si el Poder Ejecutivo vea un impuesto o un arbitrio creado por el Consejo Departamental, resolverá el Congreso. Para la reducción o supresión definitiva de arbitrios locales se seguirá el procedimiento establecido en el artículo anterior.				74	Los Gobiernos regionales y los gobiernos locales pueden crear, modificar y suprimir contribuciones y tasas o exonerar de estas dentro de su jurisdicción, y con los límites que señala la ley		
Rentas de los Consejos Departamentales o Gobiernos regionales					76	Los fondos de que por ahora gozan las Juntas son: Los derechos de Portazgo, Pontazgo, Bienes y rentas de comunidad de indígenas, en beneficio de ellos mismos, los fondos de las municipalidades, deducidos sus gastos naturales.								184	Son rentas de los Consejos Departamentales: Incisos 2) Las contribuciones prediales y mineras; 3) Las contribuciones de patentes, industrial y eclesiástica; 4) La alcabala de enajenaciones y la de herencias; 5) El impuesto de registro de las escrituras públicas; 6) El impuesto progresivo sobre la renta; 7) La contribución sobre la renta del capital mobiliario; 8) Los derechos adicionales de importación destinados a saneamiento y los demás adicionales de aplicación departamental; 9) La contribución sobre la fuerza motriz; 11) Los derechos de concesión de bosques, terrenos eriazos y de montaña, y 12) Los impuestos de carácter departamental o local que no pertenecian a los Consejos Municipales, Sociedades Públicas de Beneficencia u otras corporaciones.	262.5	Son recursos de las regiones: Los impuestos cedidos, total o parcialmente por el Estado y los tributos creados para ellas	193.3	Son bienes y rentas de los Gobiernos Regionales. Los tributos creados por ley a su favor			
Gobiernos locales	141.1	Las municipalidades deben además repartir las contribuciones... que se hubieren señalado a su territorio.											142	Los consejos provinciales son autónomos en el manejo de los intereses que les están confiados. La creación de arbitrios será aprobada por el pueblo.			139	Los gobiernos locales pueden crear, modificar y suprimir contribuciones, arbitrios y derechos o exonerar de ellas conforme a ley.	195.3 y 196.4	Los Gobiernos Locales son competentes para "Administrar sus bienes y rentas", Inciso 4. "Crear, modificar, suprimir contribuciones, tasas, arbitrios, licencias y derechos municipales, conforme a ley."		
Gobiernos locales																	254.4	Las Municipalidades son competentes para: crear, modificar o suprimir sus contribuciones, arbitrios y derechos	74	Los Gobiernos regionales y los gobiernos locales pueden crear, modificar y suprimir contribuciones y tasas o exonerar de estas dentro de su jurisdicción, y con los límites que señala la ley		
Rentas de los gobiernos locales																	257	1) "Los tributos que gravan el valor de los predios urbanos y rústicos de su circunscripción". 3 "El impuesto al rodaje". 5) "La contribución por peajes, pontazgo y mejoras de las obras que ejecutan". 6) "El impuesto de extracción de materiales de construcción". 7) "El impuesto sobre terrenos sin construir". 8) "Los tributos que gravan la propaganda comercial y los espectáculos públicos". 10) "Los arbitrios, derechos, contribuciones y multas". 11) "Parte de la renta contemplada en el artículo 121 para el respectivo municipio provincial en proporción de ley"	196.2 y 196.3	Son bienes y rentas de las municipalidades: Inciso 2: "Los tributos creados por ley a su favor". Inciso 3: "Las contribuciones, tasas, arbitrios, licencias y derechos creados por Ordenanzas Municipales, conforme a ley"		
Comunidades indígenas																	210	Los Consejos Municipales ni corporación o autoridad alguna intervendrá en la recaudación ni en la administración de las rentas y bienes de las comunidades.				
Modo de repartir las contribuciones	60.10.	Son facultades exclusivas del Congreso: Aprobar la repartición de las contribuciones entre los departamentos y provincias.	146	Las contribuciones se repartirán proporcionalmente sin ninguna excepción ni privilegio.	159	Las contribuciones se repartirán proporcionalmente entre los ciudadanos sin excepción ni privilegio alguno.																
Modo de repartir las contribuciones	80.6	Además son facultades exclusivas del Presidente: decretar la inversión de caudales destinados por el congreso a los ramos de la adm. Pca.			75.4	Son atribuciones de las Juntas (departamentales): Hacer el repartimiento de las contribuciones y conocer en caso de que las de las que se hacen por las municipalidades.																
Modo de repartir las contribuciones	162	Las contribuciones se repartirán bajo la regla de la igualdad y proporción sin ninguna excepción ni privilegio.																				

ANEXO 5: DESCRIPCIÓN DE LOS CUADROS

1.- Cuadro Nro 1: Principios del Sistema Tributario.-

- En cuanto al Principio de Legalidad y al Principio de Reserva de la Ley, se observa que ha existido una evolución para mejor en su tratamiento constitucional, la primera Constitución en consagrarlo va a ser la Constitución de 1856 la cual limitaba la imposición de contribuciones solamente a la Ley, texto que se repitió en la Constitución de 1860, va a ser posteriormente en la Constitución de 1920 y en el mismo sentido la Constitución de 1933, donde se establece además la posibilidad de modificación y supresión de las contribuciones, pero es en la Constitución de 1979, de la cual se observa mejor técnica legislativa, en el sentido de que ya no se habla de contribuciones sino de tributos, además de que también se estableció que solo por ley se podía conceder exoneraciones y otros beneficios tributarios; pero es el texto de la Constitución vigente de 1993 la que realiza mayores precisiones en la técnica legislativa, así cambia la palabra supresión por derogación, asimismo, prevé la posibilidad de que no solo se creen tributos por ley sino por decretos legislativos en caso de delegación de facultades, además dentro de la clasificación de tributos deja que el Ejecutivo sea quien se ocupe de la regulación de los aranceles y tasas.
- En cuanto al Principio de Igualdad en materia Tributaria, se observa que recién en la Constitución de 1920, quedó establecido que no se podía crear impuestos en razón a la diferencia de las personas, luego las Constituciones de 1933 y 1979 disponen que no debe existir privilegios personales en materia tributaria, constituyendo estos tres textos constitucionales antecedentes a dicho principio puesto que no lo establecen expresamente, no va a ser sino la vigente Constitución de 1993, la cual prevé expresamente que la potestad tributaria debe ejercerse respetando el Principio de Igualdad.

- Respecto al Principio de No Confiscatoriedad se observa que existen dos partes diferenciadas: desde la Constitución de 1823 a la Constitución de 1839, el tratamiento de la no confiscatoriedad tiene mas relación con el derecho penal que con el derecho tributario, el cual se puede tomar como un antecedente, sin embargo es desde la Constitución de 1933 que la no confiscatoriedad tiene ya un matiz tributario, aunque no de manera expresa. Es con la Constitución de 1979 que se regula de manera expresa la no confiscatoriedad de los impuestos, pero es la Constitución vigente de 1993, la que utilizando un lenguaje técnico más preciso dispone que la no confiscatoriedad abarca a todo tributo (no solo los impuestos).
- Respecto del Principio de Equidad, cabe indicar que únicamente fue recogido en la Constitución de 1979, la cual establece el deber de todos de pagar los tributos que les corresponde y de soportar equitativamente las cargas establecidas.
- En cuanto al Principio de Proporcionalidad, las Constituciones que la previeron fueron las siguientes: la Constitución de 1856, en su artículo 35, la Constitución de 1860 artículo 36 y la Constitución de 1867 artículo 37, todas con el mismo texto que establece: “Todo peruano está obligado a servir a la República con su persona y con sus bienes, del modo y en la proporción que señalen las leyes”.
- Respecto del Principio de Progresividad, la única Constitución que hace referencia es la de 1920, la cual en su artículo 8 dispone “La contribución sobre la renta será progresiva.”
- En cuanto al Principio de Capacidad Contributiva, se observa que pese a la importancia que se le da en el tratamiento doctrinario, el tratamiento constitucional de este principio ha sido bastante corto, debido a que solo se trató en las Constituciones de 1823, 1856 y 1860, habiéndose dejado de lado en las siguientes, por lo que no se estaría tomando en cuenta la capacidad de la población de acudir a los gastos del Estado.
- Respecto al Principio de Generalidad, se puede observar que gran parte de los textos constitucionales consagran este principio constitucional tributario,

como son las Constituciones de 1823, 1826, 1834, 1856, 1860, 1867 y 1979, y lo encontramos cuando el texto hace referencia al término “todo”, sin embargo la Constitución de 1993, vigente, ha obviado su inclusión, ya que en ninguno de sus artículos se observa la expresión que los tributos deben ser pagados por todos.

- En cuanto al principio de irretroactividad se observa que no ha sido consagrado de manera expresa en ninguno de los textos constitucionales, sin embargo cabe resaltar la el artículo 187, segundo párrafo de la Constitución de 1979, estableció la retroactividad benigna en materia tributaria, disponiendo que ninguna ley tiene efecto retroactivo salvo en materia tributaria cuando es más favorable al contribuyente, disposición que no fue recogida en la constitución vigente.

2.- **Cuadro Nro 2: Derechos y Obligaciones del Sistema Tributario.-**

- Entre los Derechos consagrados a favor de los destinatarios de los tributos y que constituyen Obligaciones para el Estado se observa los siguientes: No prisión por deudas, respecto a la propiedad, Derecho a Gozar de Beneficios y Exoneraciones, Favorecimiento de la Educación y Reserva Tributaria; los mismos que recién fueron recogidos a partir de la Constitución de 1920, pero no de forma conjunta sino paulatinamente, es así que ésta Constitución (la de 1920) recogió el derecho a no ser apresado por deudas, luego su sucesora, la Constitución de 1933, también recogió este derecho y además estableció normas respecto a la propiedad y a gozar de beneficios y exoneraciones; en cuanto a la Constitución de 1979, ya no recogió los de su antecesora, pero si consagró otros derechos, como son a gozar de beneficios y exoneraciones tributarias y favorecimiento de la educación, finalmente la vigente Constitución de 1993 establece entre sus normas el derecho a la Reserva Tributaria y al Favorecimiento de la educación.

- Por otro lado entre las Obligaciones de los destinatarios de los tributos y que constituyen Derechos para el Estado tenemos las siguientes: Deber u Obligación de Contribuir y Obligación de permitir la fiscalización. En cuanto al primero se observa que estuvo consagrado en la mayoría de textos constitucionales desde la Constitución de 1823, 1826, 1834, 1839, 1856, 1860, 1867 hasta la de 1979, por lo que se puede afirmar que tuvo un amplio tratamiento constitucional, sin embargo no tiene tratamiento alguno en nuestra constitución vigente. Respecto de la Obligación de permitir la fiscalización, únicamente fue recogida en las dos últimas constituciones, la de 1979 y la vigente de 1993, y como una excepción al derecho a la inviolabilidad de las comunicaciones.

3.- **Cuadro Nro 3: Normas Orgánicas del Sistema Tributario referidas al Poder Ejecutivo, Poder Legislativo y Poder Judicial.-**

- En cuanto a las normas de Poder Legislativo, se observa que los textos constitucionales desde 1823 a 1933, consagran en forma expresa que quien tiene iniciativa en la creación, modificación y supresión de tributos es el Poder Legislativo, así en el caso de las Constituciones de 1979 y 1993 resulta necesario realizar interpretaciones extensivas respecto de las normas generales que regulan esta facultad respecto del legislativo.
- Respecto a las normas del Poder Ejecutivo, se observa que casi todos los textos constitucionales (con excepción de 1837), establecen como atribución del Poder Ejecutivo el administrar la Hacienda Pública y en ciertos casos se especifica que debe cuidar la recaudación. Asimismo, respecto a las obligaciones del ministro de hacienda (ahora de economía), han sido la mayoría de las constituciones (excepto a las de 1826, 1837, 1979 y 1993), las que han previsto que es éste el obligado a informar sobre los ingresos y egresos del Estado. Por otro lado solo la constitución de 1933 hace referencia a la Administración Tributaria.

- Respecto a las normas del Poder Judicial, se tiene que, únicamente las Constituciones de 1823, 1828 y 1834, regularon temas de competencia en materia tributaria, para las Cortes Superiores y la Corte Suprema.

4.- **Cuadro Nro 4: Normas Orgánicas del Sistema Tributario referidas a otros Entes.-**

- En cuanto a las normas referidas a otros organismos del Estado, se observa que respecto a las normas referidas a las autoridades políticas, sólo las Constituciones de los años 1823, 1828 y 1839, establecieron facultades respecto de la administración de la hacienda pública del departamento, a los Prefectos, Gobernadores o Intendentes. En cuanto a las normas referidas a los Gobiernos Locales, la Constitución de 1823, estableció ciertas facultades en el reparto de las contribuciones, produciéndose luego una desregulación constitucional al respecto, no es sino hasta la Constitución de 1979, donde se retoma con mayor vigor el tratamiento constitucional de los tributos asignados a los gobiernos locales, así como las facultades que tienen éstos en la creación de alguna clase de tributos. En cuanto a las normas referidas a los Gobiernos Regionales, y a sus antecesoras, como fueron los Consejos Departamentales y las Juntas Departamentales, se tiene que fue la Constitución de 1828 la que estableció que tributos les correspondían, pero sin embargo va a ser la Constitución de 1933 y las siguientes de 1979 y 1993, las que con mayor precisión regulan las facultades que tienen los Gobiernos Regionales en materia tributaria y los tributos que les corresponden.

ANEXO NRO. 6

Texto de los artículos de la Constitución Política del Perú de 1993 cuya modificación se propone

Artículo 13°.-

La educación tiene como finalidad el desarrollo integral de la persona humana, **el Estado destinará parte de los ingresos que por el pago de tributos se recaude a lograr la educación integral de la población.** El Estado reconoce y garantiza la libertad de enseñanza.

Los padres de familia tienen el deber de educar a sus hijos y el derecho de escoger los centros de educación y de participar en el proceso educativo.

Artículo 38°.-

Todos los peruanos tienen el deber de honrar al Perú y de proteger los intereses nacionales, así como de respetar, cumplir y defender la Constitución y el ordenamiento jurídico de la Nación. **Asimismo tienen la obligación de pagar los tributos que les correspondan a fin de contribuir al sostenimiento de los servicios públicos.**

Artículo 74°.-

...

Los Gobiernos Regionales y los Gobiernos Locales pueden crear, modificar y suprimir contribuciones y tasas, o exonerar de éstas, dentro de su jurisdicción, y con los límites que señala la ley. **El Estado, al ejercer la potestad tributaria, debe respetar los principios de legalidad, reserva de la ley, igualdad, capacidad contributiva y generalidad así como por el respeto de los derechos fundamentales de la persona.** Ningún tributo puede tener carácter confiscatorio.

...

Artículo 74°.-

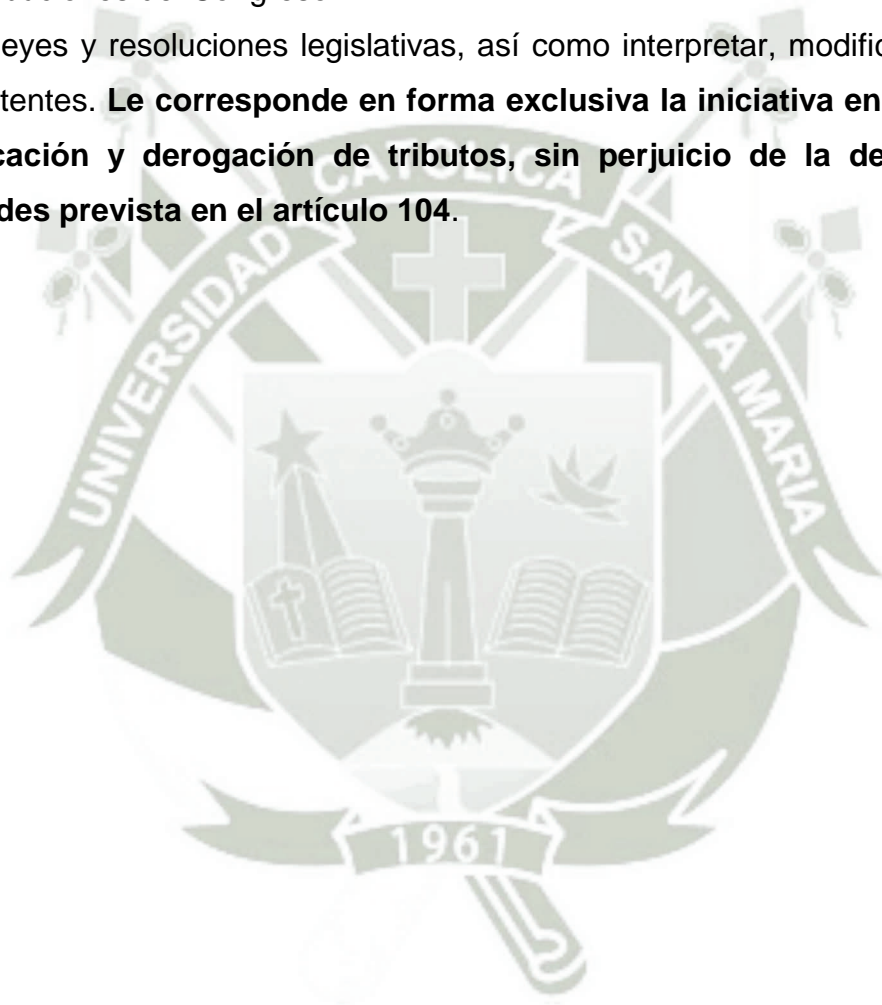
...

Nuestro ordenamiento jurídico tributario se corresponde con el Sistema Tributario de Impuestos Múltiples.

Artículo 102°.-

Son atribuciones del Congreso:

1. Dar leyes y resoluciones legislativas, así como interpretar, modificar o derogar las existentes. **Le corresponde en forma exclusiva la iniciativa en la creación, modificación y derogación de tributos, sin perjuicio de la delegación de facultades prevista en el artículo 104.**



UNIVERSIDAD CATÓLICA DE SANTA MARIA

ESCUELA DE POST GRADO

MAESTRIA EN DERECHO CONSTITUCIONAL

PROYECTO DE INVESTIGACION

**“TRATAMIENTO DEL SISTEMA TRIBUTARIO
EN LAS CONSTITUCIONES POLÍTICAS DEL PERÚ
EN EL PERÍODO REPUBLICANO”**

**Presentado para optar el grado académico de
Magíster en Derecho Constitucional, por la maestriza:**

SILDA VALDEZ VELAZCO

AREQUIPA – PERU

2007

CONTENIDO

Preámbulo

I. PLANTEAMIENTO TEÓRICO

1. Problema de Investigación

Enunciado del Problema

Descripción del Problema

Área del Conocimiento

Análisis de Variable

Interrogantes Básicas

Tipo y Nivel de Investigación

Justificación

2. Marco Teórico Conceptual

3. Antecedentes Investigativos

4. Objetivos

5. Hipótesis

II PLANTEAMIENTO OPERACIONAL

1. Técnicas e Instrumentos

2. Campo de Verificación

Ubicación Espacial

Ubicación Temporal

Universo, Unidades de Estudio y Muestra.

3. Estrategia de recolección de datos

4. Estrategia de análisis de información

5. Medios o Recursos

6. Cronograma

7. Bibliografía Básica

ANEXOS:

Instrumentos de recolección de información.

Consulta Página Web de la Asamblea Nacional de Rectores.

PREÁMBULO

Hemos podido notar en nuestros estudios sobre la formación del Estado, que desde el principio de las civilizaciones, los grupos humanos conformaban aldeas, tribus u hordas y otras formas de segregaciones, con normas convencionales que permitían la convivencia en paz social. Tal es así que por la complejidad de la evolución de la vida en su contexto social, se vieron en la necesidad de formar un ente representativo que administrara y dirigiera la política de los pueblos referidos y a su vez suministrara los provisiones necesarias que cubriera las necesidades elementales, así aparecen las diversas formas de Gobierno representativo de las Naciones.

Asimismo nos percatamos que, como consecuencia, surgió la necesidad de contribuir al sostenimiento del ente representativo mediante las diversas imposiciones tributarias a fin de dotarle los medios necesarios para el cumplimiento de las prestaciones a cargo del Estado, y para tal efecto se requería consagrar en el cuerpo normativo mas importante del país, como es la Constitución, los preceptos básicos que contengan los principios sobre los que descansará la contribución del pueblo hacia el Estado, es decir los principios básicos del Sistema Tributario Nacional.

El problema se descubrió cuando, en nuestros estudios, no se pudo verificar la existencia de una investigación que nos ilustre de cómo a evolucionado el tratamiento del sistema tributario en las Constituciones Políticas que han regido en la época republicana en el Perú, es así que surgió la inquietud de profundizar nuestros conocimientos al respecto.

Este estudio es de vital importancia, tanto para el estudio doctrinario como para su aplicación en las reformas legislativas y constitucionales referidas al sistema tributario, además que nos permitirá contar con una investigación analítica que contenga la forma como ha ido evolucionando el sistema tributario en el país.

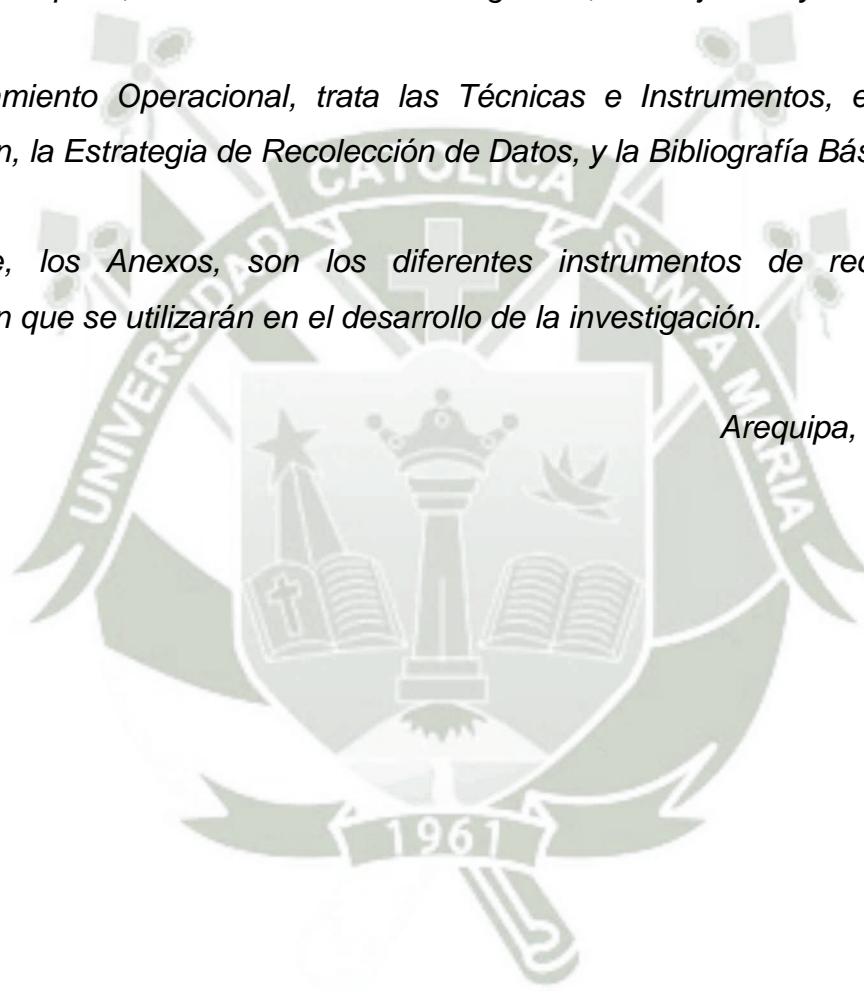
Es precisamente la forma como ha evolucionado el tratamiento del Sistema Tributario en las Constituciones Políticas del Perú, lo que se pretende analizar, así como determinar cuales son las características mas resaltantes en cada época durante nuestro período republicano, por lo que el presente Proyecto de Investigación contiene tres partes: El Planteamiento Teórico, El Planteamiento Operacional y los Anexos.

El Planteamiento teórico a su vez desarrolla el Problema de Investigación, el Marco Teórico Conceptual, los Antecedentes Investigativos, los Objetivos y la Hipótesis.

El Planteamiento Operacional, trata las Técnicas e Instrumentos, el Campo de Verificación, la Estrategia de Recolección de Datos, y la Bibliografía Básica.

Finalmente, los Anexos, son los diferentes instrumentos de recolección de información que se utilizarán en el desarrollo de la investigación.

Arequipa, 2007 octubre



I.- PLANTEAMIENTO TEORICO

1. PROBLEMA DE INVESTIGACIÓN

Enunciado del Problema:

”Tratamiento del Sistema Tributario en las Constituciones Políticas del Perú en el Período Republicano 1823 a 1993”.

Descripción del Problema

Área del Conocimiento:

El problema a investigarse se encuentra ubicado en:

CAMPO : Ciencias Jurídicas

ÁREA : Derecho Constitucional

LINEA : Derecho Tributario

Análisis de Variables:

VARIABLE ÚNICA: Tratamiento del Sistema Tributario en las Constituciones Políticas del Perú.

Indicadores y subindicadores:

a. Principios, derechos y obligaciones, del sistema tributario:

- Legalidad
- Reserva de la Ley
- Igualdad
- No Confiscatoriedad
- Equidad
- Proporcionalidad

- Progresividad
- Capacidad Contributiva
- Generalidad
- Irretroactividad
- Obligación de Contribuir
- No prisión por deudas
- Respecto al Derecho a la propiedad
- Gozar de beneficios y exoneraciones
- Favorecimiento de la educación
- Reserva Tributaria
- Obligación de Contribuir
- Permitir la Fiscalización

b. Normas Orgánicas del Sistema Tributario en las Constituciones Políticas del Perú:

- Normas relativas del Poder Legislativo.
- Normas relativas del Poder Judicial.
- Normas relativas del Poder Ejecutivo.
- Normas referidas a otros entes

TIPO	VARIABLE	INDICADORES	SUB-INDICADORES
VARIABLE ÚNICA	TRATAMIENTO DEL SISTEMA TRIBUTARIO EN LAS CONSTITUCIONES POLÍTICAS DEL PERÚ	Principios, Derechos y Obligaciones del Sistema Tributario	<ul style="list-style-type: none"> - Legalidad, Reserva de la Ley, Igualdad, No Confiscatoriedad, Equidad, Proporcionalidad, Progresividad, Capacidad Contributiva, Generalidad, Irretroactividad. - No prisión por deudas, Respecto a la propiedad, Gozar de beneficios y exoneraciones, Favorecimiento de la educación y Reserva Tributaria - Obligación de Contribuir, y Obligación de Permitir la Fiscalización
		Normas Orgánicas del Sistema Tributario	<ul style="list-style-type: none"> - Normas relativas al Poder Legislativo. - Normas relativas al Poder Ejecutivo - Normas relativas al Poder Judicial. - Normas relativas a otros entes
		Diferencias entre principios, derechos, obligaciones y normas Orgánicas del Sistema Tributario	<ul style="list-style-type: none"> - Diferencias entre principios. - Diferencias entre derechos - Diferencias entre obligaciones. - Diferencias entre normas orgánicas.

Interrogantes Básicas

- a) ¿Cuáles son los principios, derechos y obligaciones del sistema tributario en las Constituciones Políticas del Perú?
- b) ¿Cuáles son las normas orgánicas del sistema tributario en las Constituciones Políticas del Perú?.
- c) ¿Cuáles son las diferencias entre los principios, derechos, obligaciones y normas orgánicas del sistema tributario en las Constituciones Políticas del Perú?

Tipo y Nivel de Investigación

- Por el tiempo :** Longitudinal
- Por su finalidad:** Aplicada
- Por el ámbito :** Documental
- Por el nivel de profundización:** Descriptiva y comparativa.

Justificación:

El estudio y análisis de las características y la evolución del tratamiento que el Sistema Tributario ha tenido en nuestras constituciones durante el período republicano, resulta relevante académica y jurídicamente debido a que sus resultados permitirán a los interesados en Derecho Constitucional, en especial del Derecho Constitucional Tributario, tener un conocimiento exacto y amplio de la forma cómo ha ido avanzando el tratamiento constitucional de una estructura jurídica vital para el funcionamiento económico del país.

Esta investigación además se realiza en un contexto social, en el que mucho se habla de reforma tributaria, la cual necesariamente abarca el tratamiento constitucional que se tiene de nuestro sistema tributario, así los resultados que se obtengan podrán ser verificados o corroborados por los interesados con lo establecido en los propios textos constitucionales quedando esta investigación como un aporte a los conocimientos doctrinarios, que sobre derecho constitucional tributario se tiene hasta la fecha.

Dichos resultados, nos brindarán datos que son susceptibles de generalizarse debido a que se referirán a la investigación del tratamiento constitucional de nuestro sistema tributario en la época republicana, en sus características y evolución, es decir, no se refiere al análisis de un caso concreto, ni a determinado sujeto, sino que es un estudio general.

Dado, que la maestría que se ha desarrollado es en la mención de Derecho Constitucional, la investigación que se realiza está enmarcada en esta materia, ya que se desarrollará a través del estudio y análisis de las Constituciones Políticas del Perú en el período republicano.

Finalmente, cabe resaltar que este estudio pondrá al alcance de todos los interesados (nacionales o extranjeros) un documento que analiza de manera objetiva y general la evolución del sistema tributario peruano desde inicios de la formación del Estado Peruano.

2. MARCO TEORICO CONCEPTUAL

2.1.- Constitución.-

Según Guillermo Cabanellas de Torres la Constitución es el “acto o decreto fundamental en que están determinados los derechos de una nación, la forma de su gobierno y la organización de los poderes públicos de que éste se compone”.¹

Por otro lado, para Francisco Carruitero Lecca, la Constitución es “Ley fundamental de la organización de un Estado. En sentido formal, es el Código Político en que el pueblo, por medio de sus representantes, por él libremente elegidos, fija por escrito los principios fundamentales de su organización y, especialmente a las libertades políticas del pueblo.”²

Así, a nuestro entender, la Constitución viene a ser aquel cuerpo normativo que contiene las normas fundamentales del ordenamiento político, social y económico de Estado.

2.2.- Constitucionalidad.-

La constitucionalidad podemos entenderla como la existencia y plena vigencia de una Constitución en un determinado Estado. Según Guillermo Cabanellas de

¹ CABANELLAS DE TORRES, Guillermo. Diccionario Jurídico Elemental. Editorial Heliasta S.R.L. 1era. Ed. 5ta. Reimp. Buenos Aires. 1982. Pág. 67.

² CARRUITERO LECCA, Francisco y otros. T. II. Código Procesal Constitucional. Ediciones Jurídicas. 1era. Ed. Lima. 2004. Pag. 1089.

Torres, “Viene a ser la Conformidad o compatibilidad de una ley común con respecto a la constitución del Estado.”³

2.3.- **Control Jurisdiccional de la Constitucionalidad.-**

El control jurisdiccional de la constitucionalidad de las leyes (y demás normas de rango inferior) podemos definirlo como un conjunto de mecanismos de carácter jurisdiccional⁴, destinado a que se respete la Constitución, y que las normas de jerarquía inferior no sean incompatibles con la norma constitucional.

Para José A. Rivera Santibáñez, “...la Constitución debe y tiene que prever mecanismos e instituciones que garanticen su cumplimiento. De contrario, quedaría en una mera declaración formal, debido a que siempre existirá un gobernante, una autoridad pública o un órgano de poder que incumpla con el principio de supremacía constitucional...”⁵. Así vemos que el sistema de control jurisdiccional es aquel en el cual la labor de control de la constitucionalidad de las normas está encargado a un organismo jurisdiccional, el cual está dotado de jurisdicción y es competente para ejercer el control por medio de la aplicación de procedimientos especialmente previstos para tal fin.

2.4.- **Jurisdicción Constitucional.-**

Es el poder, deber del Estado, encargado de impartir justicia en materia constitucional a fin de garantizar el pleno respeto a la Constitución. Algunos autores lo toman como sinónimo de Justicia Constitucional.

A nuestro entender, la diferencia entre Justicia Constitucional y Jurisdicción Constitucional viene a ser de fin a medio, la Jurisdicción Constitucional permitirá, o servirá de medio, para alcanzar la Justicia Constitucional.

³ CABANELLAS DE TORRES, Guillermo. Diccionario Jurídico Elemental. Editorial Heliasta S.R.L. 1era. Ed. 5ta. Reimp. Buenos Aires. 1982. Pág. 67.

⁴ Consideramos que puede existir otro tipo de controles fuera del ámbito jurisdiccional, como son el control político y el control social, por ejemplo.

⁵ RIVERA SANTIBÁÑEZ, Jose y otros. Derecho Procesal Constitucional. Jurista Editores. 1era. Ed. Lima 2003. Pág. 23.

2.5.- Principio de Supremacía Constitucional.-

Por este principio según Marcial Rubio Correa, se tiene que “La Constitución contiene normas que no pueden ser contradichas ni desnaturalizadas por ninguna otra norma del sistema legislativo (ni por ningún otro pronunciamiento jurídico dentro del Estado).”...”Las normas constitucionales tienen primacía por sobre cualquier otra norma del sistema y que, en caso de que cualquiera otra norma se oponga de alguna manera a la norma constitucional, se aplicará la norma constitucional, sobre ella”.⁶

Este principio de Supremacía Constitucional se relaciona cercanamente con el principio de Jerarquía Normativa, el cual consiste en que la estructura jurídica de un Estado se basa en criterios de niveles jerárquicos que se establecen en función de sus órganos emisores, su importancia y funcionalidad. Así se va formando la pirámide de normas jurídicas, en la que el primer lugar o la cima es ocupada por la constitución como principio y fundamento de las demás normas del ordenamiento jurídico.

2.6.- Sistema Tributario.-

Conjunto de normas, procedimientos administrativos, sistemas informáticos, infraestructura, equipos, recursos humanos y recursos materiales y de diversa índole, que se implementan con el objetivo de asegurar el cobro oportuno y eficiente de los ingresos tributarios.

El Sistema de Tributario énfasis al control de los pagos que deben realizar los contribuyentes, por tanto, necesita primero identificar a éstos mediante una inscripción y un registro adecuado, luego conocer a qué tributos están afectos y por último, determinar sus saldos deudores e infracciones de acuerdo con las obligaciones formales (presentar declaraciones) o sustanciales (realizar pagos) correspondientes.

⁶ RUBIO CORREA, Marcial. El Sistema Jurídico. Introducción al Derecho. 2da. Ed. Fondo Editorial de la Pontificia Universidad Católica del Perú. Lima. 1985. Pág. 128.

3. ANTECEDENTES INVESTIGATIVOS

Efectuada la revisión bibliográfica en la biblioteca especializada del Instituto de Administración Tributaria y Aduanera de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria se ha encontrado los siguientes antecedentes investigativos:

- TESIS: “PROPUESTA PARA LA CREACIÓN DE UN SISTEMA TRIBUTARIO EN EL PERU”. Por Guerrero Díaz, Cesar. Tesis para optar el título de Magíster en Tributación. Universidad Nacional Mayor de San Marcos. Unidad de PostGrado. Lima. 1998. La conclusión principal es “Proponer un Sistema Tributario racional, coherente y armónico sustentando en bases doctrinarias universales y especiales adaptadas a nuestra realidad económica”.
- En la Página Web de la Asamblea Nacional de Rectores se ha consultado la base de datos nacional de las Tesis y Proyectos de Investigación que se hallan inscritos, y no se ha encontrado coincidencias al respecto.
- En la Internet, no se ha encontrado coincidencias respecto a la presente investigación.

4. OBJETIVOS

- a) Establecer cuales son los principios, derechos y obligaciones del sistema tributario en las Constituciones Políticas del Perú.
- b) Establecer cuales son las normas orgánicas del Sistema Tributario en las Constituciones Políticas del Perú.
- c) Determinar cuáles son las diferencias entre los principios, derechos, obligaciones y normas orgánicas del sistema tributario en las Constituciones Políticas del Perú.

5. HIPÓTESIS

5.1.- Principios o supuestos de experiencia.-

Teniendo en cuenta que:

- a) El Estado Peruano, en su periodo republicano, desde 1823 hasta 1993 ha tenido 13 Constituciones.
- b) Desde la Constitución Política de la República Peruana de 1823 hasta la actual Constitución Política del Perú de 1993, el tratamiento de las normas constitucionales referidas al sistema tributario ha sufrido modificaciones.

5.2.- **Hipótesis:** Es probable que:

1. Los principios, derechos y obligaciones del sistema tributario consagrados en las Constituciones Políticas del Perú, en el Periodo Republicano desde 1823 hasta 1993, sean los siguientes: a) Principios: Legalidad, Reserva de la Ley, Igualdad, No confiscatoriedad, Equidad, Proporcionalidad, Progresividad, Capacidad Contributiva, Generalidad e Irretroactividad; b) Derechos y Obligaciones: Obligación de contribuir, obligación de permitir la fiscalización, Reserva Tributaria, No prisión por deudas, Derecho a gozar de beneficios y exoneraciones, derechos respecto a la propiedad y Favorecimiento de la Educación.
2. Las normas orgánicas del Sistema Tributario en las Constituciones Políticas del Perú, en el Periodo Republicano desde 1823 hasta 1993, sean las siguientes: normas relativas del Poder Legislativo, normas relativas del Poder Judicial, normas relativas del Poder Ejecutivo y normas referidas a otros organismos.
3. Las diferencias entre los principios, derechos, obligaciones y normas orgánicas del sistema tributario en las Constituciones Políticas del Perú, en el Periodo Republicano desde 1823 hasta 1993, sean que las Constituciones del siglo XIX consagran menos normas tributarias que las normas de las Constituciones del siglo XX, las cuales han evolucionado para mejor.

II.- PLANTEAMIENTO OPERACIONAL

Cuadro de Sistematización de Técnicas e Instrumentos

TIPO	VARIABLE	INDICADORES	SUB-INDICADORES	TECNICAS	INSTRUMENTOS
VARIABLE UNICA	Tratamiento del Sistema Tributario en las Constituciones Políticas del Perú	Principios, Derechos y Obligaciones del Sistema Tributario	- Legalidad, Reserva de la Ley, Igualdad, No Confiscatoriedad, Equidad, Proporcionalidad, Progresividad, Capacidad Contributiva, Generalidad, Irretroactividad. - No prisión por deudas, Respeto a la propiedad, Gozar de beneficios y exoneraciones, Favorecimiento de la educación y Reserva Tributaria - Obligación de Contribuir, y Obligación de Permitir la Fiscalización	Exegético y Análisis Histórico Lógico	-Fichas Bibliográficas, Hemerográficas, Textuales, de Resumen, de Paráfrasis, de Comentario y Mixtas.
		Normas Orgánicas del Sistema Tributario	- Normas relativas al Poder Legislativo. - Normas relativas al Poder Ejecutivo - Normas relativas al Poder Judicial. - Normas referidas a otros entes	Exegético y Análisis Histórico Lógico	-Fichas de información legal.
		Diferencias entre principios, derechos, obligaciones y normas Orgánicas del Sistema Tributario	- Diferencias entre principios. - Diferencias entre derechos - Diferencias entre obligaciones. - Diferencias entre normas orgánicas.	Exegético y Análisis Histórico Lógico	-Fichas de información legal.

1 TÉCNICAS E INSTRUMENTOS

- 1.1) **Para la variable única.**- “Tratamiento del Sistema Tributario en las Constituciones Políticas del Perú”. A fin de obtener información respecto a esta institución en las diversas fuentes como libros, normas constitucionales, doctrina, estudios, tratados y tesis, se emplearán las siguientes técnicas e instrumentos:

TÉCNICAS

- Exégesis
- Análisis Histórico – Lógico

INSTRUMENTOS

- * Fichas Bibliográficas
- * Fichas Hemerográficas
- * Fichas Textuales, de Resumen, de Comentario y Mixtas.
- * Ficha de Información Legal.

2 CAMPO DE VERIFICACIÓN**2.1) Ubicación Espacial.-**

La presente investigación se encuentra ubicada en el ámbito geográfico de aplicación y vigencia de las Constituciones Políticas del Perú durante el período republicano, este vendría a ser el ubicado en territorio del Estado Peruano.

2.2) Ubicación Temporal.-

La presente investigación abarca el período comprendido desde que se dio la primera Constitución Política Peruana en el año de 1823, hasta que se dio la Constitución Política del Perú de 1983.

2.3) Universo, Unidades de Estudio y Muestra.-

El universo, para el presente trabajo de investigación documental, está constituido por lo siguiente:

- Constitución Política de la República Peruana de 1823
- Constitución Política del Perú de 1826
- Constitución Política de la República Peruana de 1828
- Constitución Política de la República Peruana de 1834
- Constitución Política del Perú de 1839
- Constitución Política de la República Peruana de 1856
- Constitución Política del Perú de 1860
- Constitución Política del Perú de 1867
- Constitución Política para la República Peruana de 1920

- Constitución Política del Perú de 1933
- Constitución Política del Perú de 1979
- Constitución Política del Perú de 1993

Las unidades de estudio están constituidas por el total del universo, no correspondiendo tomar muestra en el presente caso.

3 **ESTRATEGIA DE RECOLECCIÓN DE DATOS.-**

La información que se requerirá para la presente investigación será recogida de manera personal por la investigadora, la misma que se realizará poniendo en práctica la técnica de la revisión de libros, revistas especializadas, y análisis de normas constitucionales y legales las mismas que se plasmarán en los diversos tipos de fichas. Esta información se obtendrá de las Bibliotecas del Instituto de Administración Tributaria y Aduanera, de la Biblioteca de la Universidad Católica de Santa María, y de la Internet. Esta búsqueda de información se realizará de la siguiente manera:

- * La búsqueda de la bibliografía jurídica, la revisión de libros, revistas especializadas, y análisis de normas constitucionales y legales se realizará por la propia investigadora, esto con el fin de obtener la información doctrinaria y formativa.
- * La información que se obtenga se plasmará en las diversas clases de fichas consignadas como instrumentos de recolección de datos.
- * Una vez obtenida la información, la propia investigadora clasificará, ordenará y revisará la información obtenida y plasmada en los diversos tipos de fichas, para su procesamiento y análisis, tomando en cuenta las características que presenta nuestro sistema tributario normativa y doctrinariamente, así como ha ido evolucionando en su tratamiento constitucional.

4.- **ESTRATEGIA DE ANÁLISIS DE INFORMACIÓN.-**

La información se analizará trasladando la información que haya sido recolectada a los cuadros de sistematización de la información, así conforme se vaya realizando la exégesis de las normas constitucionales se irán plasmando en estos cuadros, los principios, derechos, obligaciones y normas orgánicas referidas al sistema tributario que se hayan encontrado, para luego proceder al análisis de las diferencias que se puedan encontrar entre éstas.

5.- MEDIOS O RECURSOS

5.1) Recursos Humanos.-

DENOMINACIÓN	N°	COSTO DIARIO	DIAS	COSTO TOTAL
Dirección de Proyecto y Ejecución	1	30.00	150	4,500.00
Colaborador	1	20.00	90	1,800.00
Digitador/diagramador de gráficos	1	20.00	20	400.00
TOTALES	3	70.00		6,700.00

5.2.) Recursos Materiales y Bienes y Servicios.-

DENOMINACIÓN	CANTIDAD	COSTO TOTAL
Papel Bond 80 grs	5000	140.00
Papel Bond 70 grs	5000	110.00
Fichas	1000	100.00
Cartucho de Tinta de Impresora	5	500.00
Fotocopias	3000	300.00
Anillados	10	40.00
Internet	-	20.00
Movilidad	-	400.00
Empastados	10	300.00
TOTAL		1,910.00

5.3) Costo total del Proyecto y Ejecución de Investigación.-

DENOMINACIÓN	COSTO TOTAL
Recursos Humanos	6,700.00
Recursos Materiales y Bienes y Serv.	1,910.00
COSTO TOTAL GENERAL	8,610.00

6 **CRONOGRAMA DE TRABAJO**

ACTIVIDADES	OCT 2007	NOV 2007	DIC 2007	ENE 2008	FEB 2008	MAR 2008
Preparación del Proyecto	XXXX					
Aprobación del Proyecto		XXXX	X			
Recolección de la Información			XXXX	XXXX		
Análisis y Sistematización de Datos				XXXXXX	XX	
Conclusiones y Sugerencias					XXXX	
Preparación del Informe					XXXX	XX
Presentación del Informe Final						XXX

7 **BIBLIOGRAFÍA, HEMEROGRAFIA E INFORMATOGRAFIA BÁSICA**

4.1 **BIBLIOGRAFÍA.-**

- CABANELLAS DE TORRES, Guillermo, Diccionario Jurídico Elemental, Editorial Heliasta S.R.L, 1era. Ed. 5ta. Reimp, Buenos Aires, 1982.
- CARRUITERO LECCA, Francisco y otros, T. II., Código Procesal Constitucional, Ediciones Jurídicas, 1era. Ed, Lima., 2004.
- CEBREROS, Rufino, Evaluación del Sistema Tributario Peruano, Asociación Acción y Pensamiento Democrático, 1era Ed, Lima, 1986.
- CORDON ESQUERRO, Teodoro y otro, El Sistema Fiscal Español, Editorial IEF, Madrid, 1999.
- GONZALEZ, Darío, Sistemas Tributario Iberoamericanos, Conferencia en la Maestría Internacional en Administración Tributaria y Hacienda Pública, Madrid, 2003.
- PALOMINO QUISPE, Platón, Diseños y Técnicas de Investigación, 7ma Ed, Puno, 2000.
- PAREDES NÚÑEZ, Julio Ernesto. Manual Para la Investigación Científica, S.Ed, Arequipa, 2006.
- PAREDES NÚÑEZ, Julio Ernesto, Manual Para la Formulación del Proyecto de Tesis, 1era.Ed, Arequipa, 2004.
- PLAZAS VEGA, Mauricio, Derecho de la Hacienda Pública y Derecho Tributario, Editorial Temis, 2da. Ed., Bogotá, 2005.
- RIVERA SANTIBÁÑEZ, José y otros, Derecho Procesal Constitucional, Jurista Editores, 1era. Ed, Lima, 2003.
- RAMOS NUÑEZ, Carlos, Cómo Hacer Una Tesis de Derecho y No Envejecer en el Intento, Gaceta Jurídica S.A, 1era Ed, Lima, 2000,
- ROSAS CUELLAR, Javier, Memorias sobre la Administración y el Sistema Tributario, Curso de Instituciones Técnicas Tributarias en el Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 2000.
- RUBIO CORREA, Marcial, El Sistema Jurídico, Introducción al Derecho, 2da. Ed, Fondo Editorial de la Pontificia Universidad Católica del Perú, Lima, 1985.

- ZARATE REYES, Luis Enrique, Memorias sobre la Administración y el Sistema Tributario Peruano, Curso de Instituciones Técnicas Tributarias 21, Madrid, 2001.
- ZAVALETA, Horacio. Sistema Tributario Nacional. Jurista Editores, 1era. Ed., Lima, 2000.
- ZUÑIGA MENDOZA, Marlene, El Sistema Tributario Peruano, Ediciones Jurídicas Lambayecanas, 1era. Ed, Lima, 1999.

4.2 HEMEROGRAFIA.-

- SOCIEDAD Y DERECHO, Revista Bimensual. ROJAS, Carlos, Arequipa, Año 1, Abril, 2006.
- CONTADORES Y EMPRESAS, Revista Mensual. ARIAS, Minaya. Lima, Año 2, Marzo, 2006.
- ANALISIS TRIBUTARIO, Revista Mensual, TORRES, Esteban. Año 7, Lima, Mayo, 2005.

4.3 INFORMATOGRAFIA

- www.monografias.com
- www.pucp.edu.pe
- www.unmsm.edu.pe
- www.sunat.gob.pe.
- www.elconsejerofiscal.com
- www.definición.org
- www.mef.gob.pe
- www.tc.gob.pe
- www.tribunalfiscal.gob.pe

ANEXOS

FICHA BIBLIOGRAFICA

Código: _____

LÓPEZ RÍOS, Luís, et al.

Historia de las Constituciones Latinoamericanas. t.II(VI), 2da.reimp. 3ra.ed.

(Ser. El Hombre y el Derecho)

Lima, Ediciones TAURO, 1984.

Tr. del Portugués por Jaime Llanos.

390p., 24.5x18cm., 60 il., 49 retr.

Loc: Bibl. Superintendencia Nacional de Administración Tributaria

Contiene datos históricos de las Constituciones Latinoamericanas.

Se concentra más en la historia de Argentina, México, y Brasil.

FICHA HEMEROGRAFICA GENERAL

SOCIEDAD Y DERECHO Revista bimensual.

ROJAS, Carlos. Arequipa, año 1, N11, abril, 2006.

144p.

Loc: Hemeroteca Biblioteca Superintendencia Nacional de
Administración Tributaria

Ofrece importantes datos sobre las evolución de las Constituciones
Políticas del Perú.



FICHA HEMEROGRAFICA ANALITICA

CAMPODONICO LOPEZ, Hugo.

Constituciones y Sistemas Tributarios

En: Análisis Tributario. Revista bimensual del Centro de Estudios
y Promoción del Desarrollo - DESCO.

Lima, N163, marzo-abril, 2001.

Pp. 52-65.

Loc: Bibl. Superintendencia Nacional de Administración Tributaria.

Ofrece un análisis crítico de las intenciones de la forma como han ido
evolucionando los sistemas tributarios en las constituciones peruanas.

FICHA TEXTUAL

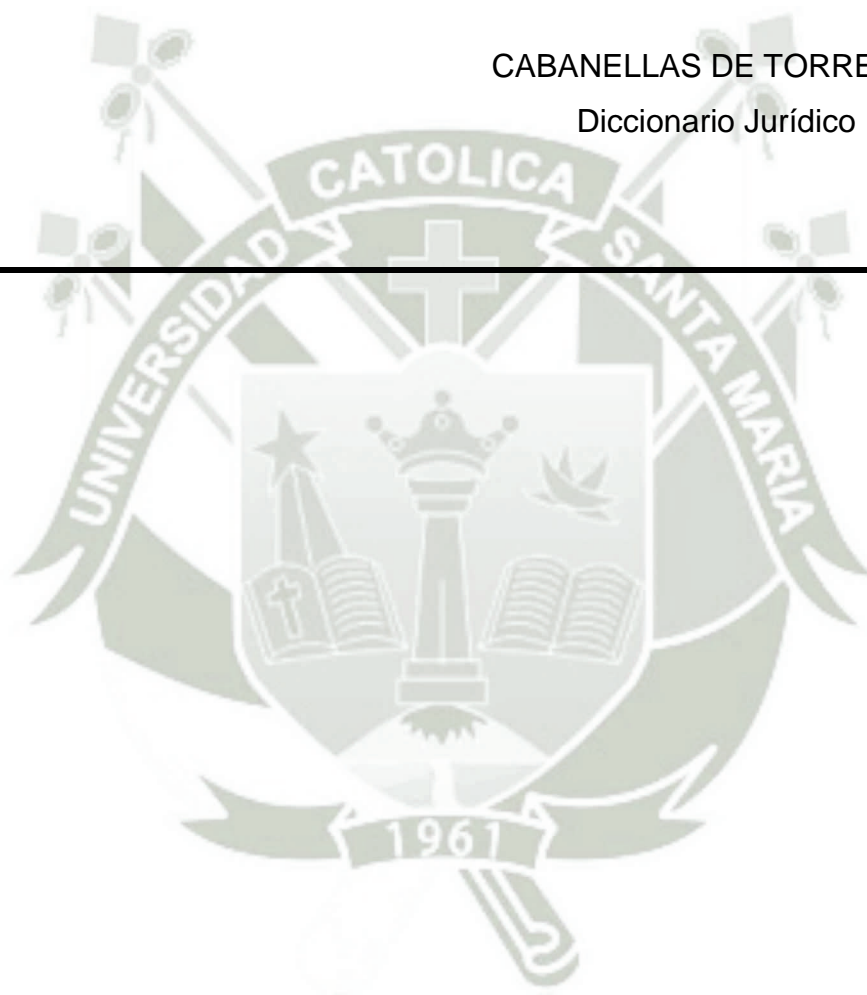
CONSTITUCION: Concepto.

Acto o decreto fundamental en que están determinados los derechos de una nación, la forma de su gobierno y la organización de los poderes públicos de que éste se compone.

CABANELLAS DE TORRES, Guillermo

Diccionario Jurídico Fundamental

p. 77



FICHA DE RESUMEN

LA ESCRITURA DE LAS CONSTITUCIONES

Resumen

a) Su estructura genérica:

1. Las principales ideas del autor y los detalles importantes
2. Plano lógico de las constituciones

b) Su estructura integral:

1. La estructura funcional.
2. La estructura orgánica.

CARRUITERO LECCA, Francisco
Código Procesal Constitucional
Pgs. 140-184.

FICHA DE COMENTARIO

PRINCIPIO DE SUPREMACÍA CONSTITUCIONAL

Este principio de Supremacía Constitucional se relaciona cercanamente con el principio de Jerarquía Normativa, el cual consiste en que la estructura jurídica de un Estado se basa en criterios de niveles jerárquicos que se establecen en función de sus órganos emisores, su importancia y funcionalidad. Así se va formando la pirámide de normas jurídicas, en la que el primer lugar o la cima es ocupada por la constitución como principio y fundamento de las demás normas del ordenamiento jurídico.

RUBIO CORREA, Marcial.

El Sistema Jurídico. Introducción al Derecho.

Pp.73.

TEXTUAL + RESUMEN

CONTROL JURISDICCIONAL DE LA CONSTITUCIONALIDAD: Definición

“...la Constitución debe y tiene que prever mecanismos e instituciones que garanticen su cumplimiento. De contrario, quedaría en una mera declaración formal, debido a que siempre existirá un gobernante, una autoridad pública o un órgano de poder que incumpla con el principio de supremacía constitucional...”.

Resumen:

Así vemos que el sistema de control jurisdiccional es aquel en el cual la labor de control de la constitucionalidad de las normas está encargado a un organismo jurisdiccional, el cual está dotado de jurisdicción y es competente para ejercer el control por medio de la aplicación de procedimientos especialmente previstos para tal fin.

RIVERA SANTIBÁÑEZ, José.

Derecho Procesal Constitucional

Pág. 145 - 158.

FICHA DE INFORMACIÓN LEGAL

LEY DE PROMOCIÓN DE LA INVERSIÓN.

Decreto Legislativo N1 882-09NOV96.

- Establece condiciones y garantías para promover la inversión en el sistema tributario peruano.
- Toda persona natural o jurídica puede fundar, promover, conducir o gestionar instituciones de diversa índole y sujetarse a diversos beneficios tributarios dados por el Estado.
- El personal docente y administrativo de las IEP están bajo el régimen laboral de la actividad privada.

Diario Oficial El Peruano

Año XIV, N1 5975, P144157.

**TRATAMIENTO DEL SISTEMA TRIBUTARIO EN LAS CONSTITUCIONES
POLÍTICAS DEL PERU EN EL PERIODO REPUBLICANO**

DEDICATORIA
EPÍGRAFE
ÍNDICE GENERAL
RESUMEN
INTRODUCCIÓN

CAPITULO I

LAS CONSTITUCIONES Y LOS SISTEMAS TRIBUTARIOS

- 1.- LAS CONSTITUCIONES
 - 1.1.- Definiciones
 - 1.2.- Características
 - 1.3.- Estructura
 - 1.4.- Principios
 - 1.4.1.-Principio de Supremacía Constitucional
 - 1.4.2.-Principio de Jerarquía Normativa
 - 1.4.3.-Principio de Competencia
 - 1.5.- ASPECTOS HISTÓRICOS Y SOCIALES DE LAS CONSTITUCIONES
POLÍTICAS DEL PERÚ
- 2.- LOS SISTEMAS TRIBUTARIOS.-
 - 2.1.- Sistema
 - 2.2.- Tributo
 - 2.3.- Sistema Tributario
 - 2.4.- CLASIFICACIÓN DE LOS SISTEMAS TRIBUTARIOS.-
 - 2.4.1.- Sistemas Tributarios Racionales y Sistemas Tributarios Históricos
 - 2.4.2.- Sistema Tributario de impuesto único y Sistema Tributario de impuestos múltiples.-
 - 2.6.- CARACTERÍSTICAS.-

CAPITULO II

PRINCIPIOS, DERECHOS Y OBLIGACIONES DEL SISTEMA TRIBUTARIO

- 1.- Principios del Sistema Tributario
- 2.- Derechos y Obligaciones del Sistema Tributario

CAPITULO III

NORMAS ORGÁNICAS DEL SISTEMA TRIBUTARIO

- 1.- Normas del Poder Ejecutivo
- 2.- Normas del Poder Legislativo
- 3.- Normas del Poder Judicial
- 4.- Normas referidas a otros Organismos del Estado

CAPITULO IV

EL SISTEMA TRIBUTARIO EN LAS CONSTITUCIONES POLÍTICAS DEL PERÚ EN EL PERIODO REPUBLICANO – DIFERENCIAS

- 1.- Constitución Política de la República Peruana de 1823
- 2.- Constitución Política del Perú de 1826
- 3.- Constitución Política de la República Peruana de 1828
- 4.- Constitución Política de la República Peruana de 1834
- 5.- Constitución Política de la Confederación Perú-Boliviana 1937
- 6.- Constitución Política del Perú de 1839
- 7.- Constitución Política de la República Peruana de 1856
- 8.- Constitución Política del Perú de 1860
- 9.- Constitución Política del Perú de 1867
- 10.- Constitución Política para la República Peruana de 1920
- 11.- Constitución Política del Perú de 1933
- 12.- Constitución Política del Perú de 1979
- 13.- Constitución Política del Perú de 1993

CONCLUSIONES y PROPUESTAS

BIBLIOGRAFÍA

ANEXOS

