

# **UNIVERSIDAD ANDINA SIMÓN BOLÍVAR**

**Sede Ecuador**

## **MAESTRÍA EN DERECHO**

### **MENCIÓN DERECHO TRIBUTARIO**

**La delegación del Poder Tributario en el Poder Ejecutivo, su  
regulación en el Perú y en otros países andinos.**

**Daniel Fernando Urquizo Maggia**

**2009**

Al presentar la presente tesis como uno de los requisitos previos para la obtención del grado de Magíster de la Universidad Andina Simón Bolívar, autorizo al Centro de Información o a la biblioteca de la Universidad para que haga de esta tesis un documento disponible para su lectura según las normas de la universidad.

Estoy de acuerdo a que se realice cualquier copia de esta tesis dentro de las regulaciones de la Universidad, siempre y cuando esta reproducción no suponga una ganancia económica potencial.

Sin perjuicio de ejercer mi derecho de autor, autorizo a la Universidad Andina Simón Bolívar la publicación de esta tesis, o de parte de ella, por una sola vez dentro de los treinta meses después de su aprobación.

Quito, 16 de octubre del 2009.

---

DANIEL F. URQUIZO MAGGIA

**UNIVERSIDAD ANDINA SIMÓN BOLÍVAR**

**Sede Ecuador**

**MAESTRÍA EN DERECHO**

**MENCIÓN DERECHO TRIBUTARIO**

**La delegación del Poder Tributario en el Poder Ejecutivo, su  
regulación en el Perú y en otros países andinos.**

**Daniel Fernando Urquizo Maggia**

**Tutor : Dr. César Montaña Galarza**

**Quito, 2009**

## RESUMEN

La presente tesis que lleva por título “La delegación del Poder Tributario en el Poder Ejecutivo, su regulación en el Perú y en otros países andinos” trata sobre la delegación legislativa tributaria regulada en los artículos 74 y 104 de la Carta del Perú aprobada en el año 1993, y en los países andinos de Bolivia, Colombia, Ecuador y Venezuela.

La doctrina admite que el poder tributario ya no es atribución exclusiva del Poder Legislativo, que originariamente gozaba de esta facultad por estar allí representados los ciudadanos y ser el único que emite leyes, toda vez que el principio de reserva de ley (o legalidad como también se le suele denominar), en el cual se sustentaba dicho poder del Estado, se ha flexibilizado ante la necesidad de “distribuir” el poder tributario en otros entes estatales, para regular los aranceles, en situaciones de emergencia y crisis, y por la necesidad de dotar de facultades legislativas tributarias a entes que gozan de autonomía relativa como los municipios, y delegar atribuciones al Poder Ejecutivo para que legisle sobre temas tributarios.

En la presente tesis contrastamos opiniones a favor y en contra sobre la figura en estudio, e identificamos ciertas incongruencias y falencias en el ordenamiento constitucional y tributario peruano que es menester corregir; siendo necesario delimitar el ámbito, los plazos para su ejercicio y las materias sobre las que debe legislar el Poder Ejecutivo, asimismo se reflexiona sobre la necesidad que el Parlamento ejerza un control previo sobre los proyectos de las normas que apruebe el Ejecutivo, cuidando que sean congruentes con las disposiciones y principios tributarios que la Constitución contempla, como garantía de respeto a los derechos de los contribuyentes.

Finalmente, exploramos las Constituciones de los países andinos antes citados para conocer si acogen la delegación legislativa tributaria en el Poder Ejecutivo y, de ser el caso, como han desarrollado su tratamiento.

### **DEDICATORIA:**

Dedico la presente tesis a mis queridos padres, por el cariño que me profesan, y porque me inculcaron los valores que hoy guían mis pasos. Así como a mis queridos hermanos, verdaderos amigos.

## CONTENIDO

### Introducción

### Capítulo I

#### El poder tributario y el principio de reserva de ley

1.1. Concepto de poder tributario	9
1.2. Caracteres del poder tributario	15
1.3. Clasificación según su fuente	21
1.3.1. Poder tributario originario	21
1.3.2. Poder tributario derivado o delegado	22
1.4. Los principios de legalidad y de reserva de ley	23
1.4.1. El principio de reserva de ley como límite del poder tributario	27
1.4.2. ¿El principio de reserva de ley se ha flexibilizado o está en crisis?	28
1.4.3. Casos de flexibilización del principio de reserva de ley	31
1.4.3.1. En materia de aranceles	32
1.4.3.2. En caso de tasas y contribuciones	33
1.4.3.3. En casos de crisis y emergencia económica o social	36
1.4.3.4. La delegación legislativa tributaria en el Poder Ejecutivo	39
1.4.3.4.1. Posiciones opuestas a la delegación	40
1.4.3.4.2. Posiciones a su favor	42
1.4.3.4.3. Posición intermedia	43
1.4.3.4.3. Nuestra opinión	44
1.4.3.4.4. Condiciones o presupuestos para su ejercicio	45

## Capítulo II

### La delegación legislativa tributaria en el Poder Ejecutivo del Perú y su tratamiento constitucional en otros países andinos.

2.1. Regulación en el Perú	47
2.1.1. En la Constitución de 1979	47
2.1.1.1. Los decretos legislativos	49
2.1.2. Su inclusión en la Constitución de 1993	51
2.1.2.1. El artículo 74 y la delegación legislativa tributaria	51
2.1.2.2. Alcances del artículo 104	52
2.1.2.3. Materias no delegables	54
2.1.2.4. El rol del Consejo de Ministros	56
2.1.3. La Norma IV del Título Preliminar del Código Tributario	56
2.1.4. Casos de delegación legislativa en el Poder Ejecutivo	59
2.1.4.1. Las leyes habilitantes expedidas	60
2.1.4.2. Los decretos legislativos emitidos	62
2.1.5. El control constitucional de los decretos legislativos	67
2.1.5.1. En sede legislativa	67
2.1.5.2. En sede jurisdiccional	72
2.1.6. Propuestas de reformas	74
2.2. Regulación constitucional en otros países andinos	76

Conclusiones

Bibliografía

Anexos

## INTRODUCCION

La presente investigación se ocupa de la delegación del poder tributario en el Poder Ejecutivo, su regulación en el Perú y en países andinos como Bolivia, Colombia, Ecuador y Venezuela; tema ligado al principio de reserva de ley que paulatinamente ha venido flexibilizándose, de forma tal, que el viejo aforismo *nullum tributum sine lege* (no hay tributo sin ley) ya no resulta de aplicación absoluta. Esta flexibilización se evidencia también en nuestras Constituciones que autorizan al Poder Ejecutivo, y a otros entes de menor nivel gubernamental, a legislar en materia tributaria, tanto de manera originaria, tratándose de tasas (entre ellas los aranceles) y contribuciones, y de manera delegada en el Poder Ejecutivo.

El tema de tesis, en el Perú, se halla consagrado a nivel constitucional en los artículos 74 y 104 y en la Norma IV del Título Preliminar del Código Tributario, normas que a nuestro juicio ostentan falencias e incongruencias que son necesarios corregir, a fin de no atentar contra la seguridad del sistema tributario, aún en desarrollo. Ha sido preocupación nuestra conocer como el Ejecutivo ha ejercido las facultades delegadas y de qué manera se ha ejercido el control constitucional de los decretos legislativos emitidos por el Ejecutivo, control que es atribución del propio Congreso de la República, órgano delegante, y del Tribunal Constitucional.

Así, en el primer capítulo, nos referimos al concepto de poder tributario, sus caracteres y su clasificación. Abordamos el tema de los principios de legalidad y reserva de ley, resaltando su diferencia conceptual a menudo confundida por algunos autores y los casos que acreditan la flexibilización del principio de reserva de ley resaltando lo expuesto en las Constituciones de los países antes citados. Igualmente, contrastamos opiniones respecto a la conveniencia o no de la delegación legislativa y exponemos



también nuestra posición, que se inclina por su existencia pero sujeta a ciertos parámetros para no desbordar el marco constitucional ni colisionar con los principios tributarios.

En el segundo capítulo nos referimos a la delegación legislativa en el ordenamiento constitucional del Perú, incorporada mediante la Carta de 1979, analizando su vigente regulación. Citamos las leyes autoritativas y los decretos legislativos aprobados por el Ejecutivo, fijando -con sentido crítico- algunos casos de contravención a la norma constitucional. En este capítulo también proponemos las modificaciones que a nuestro juicio deben efectuarse para que la delegación legislativa sea mejor delimitada, permitiendo que sólo determinadas materias sean factibles de ser delegadas y se fijen plazos respecto a su dación y su sometimiento al control de constitucionalidad. Finalmente, analizamos las Constituciones de los países andinos citados para conocer si acogen la delegación del poder tributario en el Poder Ejecutivo, e incluimos las conclusiones de rigor.

Cabe indicar que hemos empleado fuentes bibliográficas de autores latinoamericanos y españoles, resaltando que -a nivel latinoamericano en su gran mayoría-, no hemos hallado abundante bibliografía para desarrollar el segundo capítulo; sin perjuicio de ello, para conocer el rol cumplido por el Tribunal Constitucional del Perú respecto al control constitucional de los decretos legislativos, hemos recurrido a las sentencias que ha expedido, asimismo hemos analizado las Constituciones de los países andinos.

Para concluir, expresamos nuestro agradecimiento al Dr. César Montaña Galarza, profesor en la Maestría en Derecho Tributario durante nuestra estancia en la Universidad, y cuyas recomendaciones y sugerencias, basadas en su reconocida competencia profesional, nos han sido útiles. Por tanto los errores que se puedan advertir sólo corresponden a nuestra autoría.

## CAPÍTULO I

### EL PODER TRIBUTARIO Y EL PRINCIPIO DE RESERVA DE LEY

#### 1.1. Concepto de poder tributario

El concepto de poder en sentido lato siempre se ha tratado en el Derecho Constitucional. Por ello su significado se centra primordialmente en el aspecto eminentemente político, es decir con relación al gobierno, a la comunidad, a la cosa pública.

En razón que el Estado se constituye y existe para los fines de la sociedad, resulta necesario que su existencia requiera de un poder, que sea ejercido con atribuciones y facultades encaminadas hacia el bien común. De otro modo no podría ejercerse. Sería meramente abstracto.

En este sentido, para fines tributarios, este poder ejercido por el Estado, a través del Poder Legislativo y otros órganos, se denomina “poder tributario” o “potestad tributaria”.

Respecto a esta denominación, los tratadistas españoles Eusebio González García y José Pérez de Ayala<sup>1</sup> prefieren emplear el término “potestad tributaria”, porque destaca el carácter subjetivo del concepto, frente a la potestad-imposición y porque de esa manera acercan la terminología a la doctrina más autorizada que según ellos es la italiana.

Esa misma línea acoge Priego Alvarez<sup>2</sup> al manifestar que así le brinda un carácter más subjetivo a la acción impositora de las cargas fiscales.

---

<sup>1</sup> Eusebio González y José Pérez de Ayala, *Derecho Tributario I*, España, Ediciones Plaza Universitaria, 1994, p. 123.

<sup>2</sup> Freddy Priego Alvarez, “La Potestad Tributaria Normativa: El Concepto”, en Eusebio González García y otros, *Manuel de Derecho Tributario*, México, Editorial Porrúa, 2005, p. 117.

Mientras que, Narciso Amorós, citado por Giuliani Fonrouge<sup>3</sup>, prefiere la expresión “poder tributario”, porque parece más unida al concepto de soberanía, como preeminencia sobre todos.

Nosotros consideramos que ambos términos pueden emplearse de manera indistinta, toda vez que en esencia expresan el mismo concepto.

En relación a su origen, es aceptado que el poder tributario deriva del ejercicio de la soberanía del Estado<sup>4</sup> y se justifica en la necesidad de generar recursos para asumir sus obligaciones.

Al respecto, Sergio De La Garza<sup>5</sup> precisa en forma clara y significativa:

“Ha dicho Sainz de Bujanda que el poder o soberanía financiera es expresión de la soberanía política, concebida como atributo del Estado y que tiene dos facetas: la que se refiere a los ingresos y la que se refiere a los gastos. El poder financiero se refiere al conjunto de la actividad financiera del Estado: ingresos y egresos. En cambio, el poder o soberanía tributaria se refiere a la facultad propia del Estado para crear tributos”.

El Estado, como atributo inherente a su soberanía, está dotado de la potestad tributaria y por ella está facultado no sólo para establecer los tributos que considere necesarios para satisfacer los gastos públicos, sino también para graduar la medida de la imposición, pues como se dice quien puede lo más, puede lo menos y aquí lo más es el poder establecer un tributo y lo menos es dar reglas de graduación de su medida, por ejemplo, limitar el objeto, elegir el tipo de tarifa, no exigir el cumplimiento de una obligación a una determinada categoría de contribuyentes, etc.<sup>6</sup>

---

<sup>3</sup> Carlos Giuliani Fonrouge, *Derecho Financiero, Volumen I*, Argentina, Ediciones Depalma, 1997, p. 325.

<sup>4</sup> Mauricio Plazas Vega, *Derecho de la Hacienda Pública y Derecho Tributario. Las ideas políticas de la hacienda pública*, Colombia, Editorial Temis S.A., 2000, p. 617, para este autor el poder tributario tiene su fundamento en el poder de imperio el cual radica en el Estado, y que la soberanía radica en el pueblo. Agrega que un sector de la doctrina, como Rafael Bielsa, considera que la soberanía sólo tiene trascendencia en el ámbito internacional y no en lo que atañe al interior de los estados. Nosotros sostenemos, *contrario sensu*, que el Estado tiene poder de imperio efectivamente, pero que ella se sustenta en su soberanía, la misma que es una sola, por lo cual es inexacto afirmar que sólo existe para el orden internacional.

<sup>5</sup> Sergio F. De la Garza, *Derecho Financiero Mexicano*, México, Editorial Porrúa S.A., vigésima séptima edición, 2006, p. 207.

<sup>6</sup> Raúl Rodríguez Lobato, *Derecho Fiscal*, México, Editorial Harla, 1983, pp. 146 y 147.

Según Massone<sup>7</sup> el poder tributario “Es la facultad de instituir impuestos y tasas, como también deberes y prohibiciones de naturaleza tributaria; es en otras palabras, el poder general del Estado aplicado a un sector determinado de la actividad estatal: la imposición”.

Para Giuliani Fonrouge<sup>8</sup> “(...) la expresión poder tributario significa la facultad jurídica estatal para exigir contribuciones con respecto a personas o bienes que se hallan en su jurisdicción”. Sin embargo, no sólo en ejercicio del poder tributario se exige el pago de contribuciones, como señala este autor, sino también de impuestos y tasas, que son las otras modalidades que engloba el concepto tributo.

Otra definición es la que nos brinda Spisso<sup>9</sup> quien manifiesta “(...) es el ejercicio de la competencia tributaria en la creación de los tributos por parte de los cuerpos legislativos, la cual se encuentra sometida a las previsiones constitucionales”. Respecto a esta definición, consideramos que no sólo los cuerpos legislativos (llámese Cortes o Parlamentos) en principio están facultados para crear tributos, sino también es una facultad que las Constituciones le atribuyen al Poder Ejecutivo respecto a las tasas y contribuciones y en algunos países, respecto a impuestos, a través de la delegación legislativa o delegación del poder tributario.

Finalmente, Héctor Villegas<sup>10</sup> destaca la potestad unilateral del Estado para crear tributos, al definir que:

“La potestad tributaria (o poder tributario) es la facultad que tiene el Estado de crear unilateralmente tributos, cuyo pago será exigido a las personas sometidas a su competencia tributaria espacial (...). Esto, en otras palabras, importa el poder coactivo estatal de compeler a las personas para que le entreguen una porción de sus rentas o patrimonios, cuyo destino es el de cubrir las erogaciones que implica el cumplimiento de su finalidad de atender necesidades públicas”.

---

<sup>7</sup> Pedro Massone F., *Principios de Derecho Tributario*, Valparaíso, Editorial Edeval, 1975, p. 28.

<sup>8</sup> Carlos Giuliani Fonrouge, ob. cit., p. 325.

<sup>9</sup> Rodolfo Spisso, “El Poder Tributario y su Distribución”, en Horacio García Belsunce (director), *Tratado de Tributación, T. I., Derecho Tributario*, Buenos Aires, Editorial Astrea, 2003, p. 2 y ss.

<sup>10</sup> Héctor Villegas, *Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario*, T. I., Buenos Aires, Ediciones Depalma, tercera edición, p. 178.

Es de resaltar que, la facultad unilateral del Estado para crear tributos obedece al poder atribuido. Esto no es enervado en caso se someta a consideración de la ciudadanía un proyecto de ley u ordenanza, con el único objeto de recoger aportes y opiniones de los ciudadanos para enriquecer el proyecto normativo.

El poder tributario también se ejercita para modificar, exonerar y extinguir tributos. Son facultades extensivas que guardan estrecha relación con la creación de tributos. Del mismo modo, la doctrina acepta que puede ser ejercido por una comunidad supranacional. En este caso, regirá según las condiciones estipuladas en los tratados, que deben ser concordantes con el marco establecido en las Constituciones.

Así pues, en todos los Estados, y en todas las épocas de la historia de la humanidad, el Estado ha ejercitado su poder tributario, es decir ha exigido a los particulares que le trasladen una parte de su riqueza.<sup>11</sup>

En relación a su manifestación, el poder tributario lo hace en dos sentidos diferentes pero relacionados entre sí: uno abstracto y otro concreto. En sentido abstracto se expresa como una situación de superioridad del Estado frente al contribuyente, quien se encuentra en posición de inferioridad; ello ocurre cuando se crean las normas impositivas. El Estado actúa como legislador y como tal, debe sujetarse a los principios tributarios constitucionalizados; de esta manera se evitará ejecutar políticas arbitrarias que atenten contra los derechos de los contribuyentes.

La elección y formación de las normas que contienen los hechos generadores, deben estar dominadas por la voluntad de equilibrar los intereses del contribuyente con los del Estado.<sup>12</sup>

---

<sup>11</sup> Sergio F. De La Garza, ob. cit., p. 208.

<sup>12</sup> Albert Hensel, *Derecho Tributario*, traducción de Leandro Stok y Francisco M. B. Cejas, Argentina, Editorial Nova Tesis, 2000, p. 93.

La actividad administrativa para la ejecución de la pretensión, no sigue inmediatamente al dictado de la norma; aquella puede iniciarse sólo cuando haya, como momento ulterior, una concreta realización del hecho generador del impuesto.<sup>13</sup>

En consecuencia, el poder tributario en sentido concreto, surge cuando se produce el hecho imponible y consiguientemente nace la obligación tributaria. En este caso la administración tributaria comienza su actividad consistente en aplicar la norma, determinar la deuda tributaria y exigir su cobranza.

De esta manera, la dinámica de lo tributario demanda la interacción entre poder, potestad y función tributaria para lograr el objetivo que los tributos sean efectivamente los recursos financieros con que cuente el Estado para financiar los gastos e inversiones públicas, en términos de justicia y equidad.<sup>14</sup>

Al respecto González García y Pérez de Ayala<sup>15</sup> declaran que el Estado al ejercer la potestad tributaria actúa también como administrador, es decir respecto a la aplicación de las normas tributarias, a lo que denominan “potestad de imposición”. Similar opinión acogen, entre otros, Martín Queralt<sup>16</sup>, Spisso<sup>17</sup> y Troya Jaramillo<sup>18</sup>, en contraposición a otros autores<sup>19</sup> que prefieren relacionarlo con la potestad, la competencia o función estatal tributaria.

---

<sup>13</sup> *Ibíd.*, p. 92.

<sup>14</sup> J. Fernando Álvarez Rodríguez, “Gestión Tributaria a Través de Particulares. Apuntes sobre el caso colombiano”, en *Boletín del Instituto Ecuatoriano de Derecho Tributario*, N° 10, Quito, 2009, p. 6.

<sup>15</sup> Eusebio González y José Pérez de Ayala, *ob. cit.*, p. 124.

<sup>16</sup> Juan Martín Queralt, “La Potestad Tributaria”, en Andrea Amatucci (director), *Tratado de Derecho Tributario, Tomo Primero, El Derecho Tributario y sus Fuentes*, Bogotá, Editorial Temis S.A., 2001, p. 154. El tratadista español manifiesta que “Los actos por los cuales se desenvuelve este poder de imposición no forman parte del ordenamiento jurídico, sino que son consecuencia de éste y carecen de potencialidad para innovarlo, puesto que deben sujetarse escrupulosamente al contenido de aquél”, por lo que llama nuestra atención que reconociendo que el fisco debe aplicar las normas sin posibilidad de innovarlo, siga la tesis de la imposición, cuando no compete al fisco imponer sino aplicar la norma.

<sup>17</sup> Rodolfo Spisso, *ob. cit.*, p. 2.

<sup>18</sup> José V. Troya Jaramillo, “Control de las Leyes Tributarias y los efectos de su declaración de Invalidez”, en *Seminario de Derecho Constitucional Tributario en Iberoamerica*, México, 2008, p. 1.

<sup>19</sup> Mauricio Plazas Vega, *ob. cit.*, p. 617, subraya “... y para nosotros, con MATIAS CORTES y PERFECTO YEBRA, y en mayor medida con HENSEL, comprendida por la “potestad”, “la competencia” y la “función tributaria””.

Con el respeto que merecen los autores cuyas opiniones se inclinan por la expresión “potestad de imposición”, consideramos que dicho término no resulta adecuado, en razón que no es correcto hablar de “imposición” cuando al fisco sólo le corresponde aplicar las normas sin imponerlas.

Es más, ni siquiera corresponde al fisco reglamentar las leyes tributarias sino al Poder Ejecutivo. Por ello consideramos que la expresión adecuada para referirse a las funciones de la administración debe ser “gestión tributaria” o propiamente “función tributaria”.

Situación distinta ocurre con los municipios, pues por mandato constitucional gozan de potestad de imposición (término que para nosotros es equivalente a “poder tributario”) para crear, modificar, derogar y exonerar tasas y contribuciones, a través de su cuerpo legislativo y conforme a ley.

Ahora bien, el ejercicio del poder tributario ha seguido distintas fases. La doctrina señala que antiguamente la creación del tributo respondía a una manifestación de poder, propio de las antiguas monarquías que obligaban a los súbditos a pagar los tributos y cuyos soberanos, investidos de la potestad de *imperium*, no conocían límites jurídicos en dicho ejercicio. Las relaciones tributarias se configuraban como relaciones de poder.

Sin embargo, a comienzos del siglo XIX, la idea de la creación del tributo como relación de supremacía se fue debilitando, hasta aceptarse que el ejercicio del poder tributario y el contenido de la prestación debían ser regulados por ley.

Esta tesis tuvo su origen en las obras de Hensel y Nawiasky en Alemania y de Giannini y Berliri en la doctrina italiana, en oposición a la combatida tesis del profesor alemán Otto Mayer<sup>20</sup>, quien sustentaba el poder tributario en una relación de poder, que se sustentaba en el status jerárquico del soberano.

---

<sup>20</sup> Pedro Herrera Molina, “¿Rehabilitación a Otto Mayer? (paradojas del tránsito de la relación jurídica a la relación de Poder)”, en *I Jornada Metodológica “Jaime García Añoveros” sobre la Metodología Académica y la Enseñanza del Derecho Financiero y Tributario*, Madrid, Instituto de Estudios Financieros, Documento N° 11/02, 2002, p.134. Este autor, con el afán de rehabilitar al profesor de Leipzig, señala

Este cambio ocurrió cuando los gobernantes decidieron garantizar los derechos de los ciudadanos aceptando que la potestad tributaria debía ser ejercida mediante ley. Surgió así el concepto de “relación jurídico-tributaria”, constituida por la relación entre la administración tributaria y el contribuyente; del cual se derivan tanto obligaciones como derechos para ambas partes.

Tenemos entonces la primera y fundamental limitación a la potestad tributaria que los preceptos constitucionales consagran: la potestad tributaria debe ser íntegramente ejercida por medio de normas legales (principio de legalidad o reserva).<sup>21</sup>

## 1.2. Caracteres del Poder Tributario

Se atribuyen al poder tributario los siguientes caracteres o cualidades:

**a) Carácter originario.-** El poder tributario tiene carácter originario porque corresponde a todo Estado al poseer soberanía política y como consecuencia soberanía tributaria, siendo carácter inherente a él.

El carácter originario se materializa en las Constituciones y en las leyes impositivas; que contemplan las facultades para crear tributos y los principios tributarios que limitan dicho poder en resguardo de las libertades y la propiedad privada de los ciudadanos.

---

“(…) Mayer considera que las órdenes tributarias constituyen una expresión de una relación de poder (Gewaltverhältnis) pues es la Administración quien determina lo que el contribuyente ha de hacer, omitir o soportar en aras del cobro de los impuestos. No obstante, el autor alemán niega que en este ámbito exista una absoluta discrecionalidad administrativa: la ley debe determinar con exactitud qué órdenes puede emitir la Administración, y el ejercicio de tales facultades queda limitado por el fin de control que las justifica”.

<sup>21</sup> Héctor Villegas, ob. cit., p. 179.



**b) Carácter abstracto.-** El poder tributario existe aún antes que sea ejercido. Es abstracto. Nadie lo ve, nadie lo siente, pero existe aunque no se haya aún materializado en una norma.

En efecto, su existencia no implica de por sí, supremacía respecto a una persona o situación en concreto, sino que simplemente constituye una posibilidad de actuación de ciertos entes públicos no referible antes de su ejercicio en personas ni a situaciones en particular.<sup>22</sup>

La norma no entra en vigencia inmediatamente a su creación, sino a partir del día siguiente de publicada o a partir del término que ella difiera. Por tanto, consideramos que el poder tributario mantiene su carácter abstracto en tanto no se haya expresado con la dación de una norma tributaria que entre en vigencia.

**c) Carácter indelegable.-** El poder tributario es ejercido a través del Parlamento, del Ejecutivo o de entes autorizados como los municipios. En este sentido, no cabe delegarse a otro Estado, ni puede crearse tributos que han de regir en otro país.

El hecho que un Estado, según los criterios de imposición internacional, ceda a otro su facultad de cobro de determinada renta, no importa delegación legislativa alguna porque no se le otorga la facultad de crear, modificar, extinguir o exonerar tributos.

Pensamos que el carácter de indelegabilidad debe enfocarse siempre respecto de otro Estado y no para el ámbito interno en que se admite, por la vía constitucional, la delegación legislativa tributaria a otros entes diferentes a los Parlamentos.

**d) Carácter permanente e imprescriptible.-** El poder tributario no prescribe por el transcurso del tiempo. Por tanto es inexacto sostener que el Estado abdica o renuncia a él

---

<sup>22</sup> Luis Cazorla Prieto, *Derecho Financiero y Tributario. Parte General*, Madrid, Editorial Aranzadi, séptima edición, 2006, p. 74.

si en algún momento no lo ejerce. El poder tributario es permanente, inherente al Estado y por ello irrenunciable.

El poder tributario es connatural al Estado y deriva de su soberanía, de manera que sólo puede extinguirse con el Estado mismo; en tanto subsista, indefectiblemente habrá poder de gravar.<sup>23</sup>

Consideramos, asimismo, que el hecho que prescriba el derecho del fisco para cobrar tributos, tampoco significa que el poder tributario ha prescrito, pues no se modifica ni cesa la facultad del Estado para crear, modificar o derogar tributos.

Tampoco tiene sustento afirmar que el Estado no ejerce el poder tributario cuando en determinado momento reúne las calidades de acreedor y deudor tributario. En este caso se extingue la deuda al producirse su confusión, pero no el poder tributario que se mantiene vigente.

**e) Carácter limitado.-** La potestad tributaria no puede ejercerse de manera ilimitada o discrecional, de lo contrario, podría cometerse arbitrariedades en perjuicio de los contribuyentes, que nos haga retroceder a épocas ya superadas en que la relación tributaria era de poder. En este sentido se han establecido límites a dicho ejercicio.

Estos límites son los principios tributarios constitucionales, como son la capacidad contributiva, de legalidad, de reserva de ley, de igualdad, de no confiscatoriedad, de generalidad, entre otros, de notable importancia, pues sirven como garantías para evitar la existencia de normas arbitrarias.

---

<sup>23</sup> Carlos Giuliani Fonrouge, ob. cit., p. 330.

De una manera u otra, los principios constitucionales no sólo influyen en el momento de la creación y diseño del sistema tributario, sino que también lo hacen en las fases de aplicación y recaudación tributaria.<sup>24</sup>

En el ámbito andino, apreciamos que la Constitución de Bolivia en su artículo 323 preceptúa que la política fiscal se basa en los principios de capacidad económica, igualdad, progresividad, universalidad, proporcionalidad, transparencia, control, sencillez administrativa y capacidad recaudatoria. Asimismo señala, en su acápite IV, que la creación, supresión o modificación de los impuestos bajo dominio de los gobiernos autónomos facultados, se efectuará dentro de los siguientes límites: a) No podrán crearse impuestos cuyos hechos imponibles sean análogos a los correspondientes a los impuestos nacionales u otros impuestos departamentales o municipales existentes, independientemente del dominio tributario al que pertenezcan, b) No podrán crearse impuestos que graven bienes, actividades, rentas o patrimonios localizados fuera de la jurisdicción territorial, salvo las rentas generadas por sus ciudadanos o empresas fuera del país. Esta prohibición se hace extensiva a las tasas, patentes y contribuciones especiales, c) No podrán crearse impuestos que obstaculicen la libre circulación y el establecimiento de personas, bienes, actividades o servicios dentro de su jurisdicción. Esta prohibición se hace extensiva a las tasas, patentes y contribuciones especiales y d) No podrán crearse impuestos que generen privilegios para sus residentes, discriminando a los que no lo son.

En Colombia, la Carta Política de 1991 fija como límites del poder tributario los siguientes a) sólo podrán ser dictados o reformados por iniciativa del gobierno las leyes, que decreten exenciones de impuestos, contribuciones y tasas (artículo 15.10), b) respeto

---

<sup>24</sup> César Montaña Galarza, “La Obligación de contribuir y los principios de la Tributación”, en A. Figueroa Neri (coordinador), *Tópicos Fiscales Contemporáneos*, Centro de Universidad de Ciencias Económico Administrativas, Universidad de Guadalajara, Editorial Pandora S.A., 2004, p. 252.

al principio de legalidad (artículo 338), c) sujeción a los principios de equidad, eficiencia y progresividad (artículo 363 numeral 1) y d) No retroactividad (artículo 363 numeral 2).

La vigente Constitución de Ecuador en su artículo 300 estipula como principios límites: los de generalidad, progresividad, eficiencia, simplicidad administrativa, irretroactividad, equidad, transparencia y suficiencia recaudatoria.

A su vez la Constitución del Perú de 1993 consagra en su artículo 74, los principios de legalidad, de reserva de ley, de igualdad y respeto de los derechos fundamentales de la persona, y de no confiscatoriedad.

La *Lex Magna* de Venezuela de 1999 en el artículo 115 contempla el derecho a la propiedad. Asimismo de los artículos 316 y 317 se infieren como principios tributarios: la capacidad económica, progresividad, eficiencia en la recaudación de los tributos, legalidad y no confiscatoriedad.

A nivel jurisdiccional también se ha reconocido que los principios tributarios son verdaderos límites al ejercicio del poder tributario. En esta línea el Tribunal Constitucional del Perú en la sentencia<sup>25</sup> del expediente N° 606-2008-PA/TC expresa:

“La imposición de determinados límites que prevé la Constitución permite, por un lado, que el ejercicio de la potestad tributaria (...) sea constitucionalmente válido; de otro lado, garantiza que dicha potestad no sea ejercida arbitrariamente y en detrimento de los derechos fundamentales de las personas. Por ello, se puede afirmar que los principios constitucionales tributarios son límites al ejercicio de la potestad tributaria, pero también son garantías de las personas frente a esa potestad; (...).”

No es menos cierto que el derecho de propiedad como derecho subjetivo, constituye también otro límite. Así el citado órgano jurisdiccional en la sentencia<sup>26</sup> del expediente N° 033-2004-AI, señaló:

---

<sup>25</sup> Sentencia dictada el 18 de Noviembre del 2008 en el proceso de Amparo incoado por la empresa Artifum EIRL. contra el Ministerio de Economía, exp. N° 606-2008-PA/TC, 25.07.09, en <http://www.tc.gob.pe>.

<sup>26</sup> Sentencia dictada el 28 de Septiembre del 2004, en la acción de inconstitucionalidad contra el artículo 125 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 054-99-EF, seguida por Roberto Nesta Brero y otro, 25.07.09, en <http://www.tc.gob.pe>.

“A lo dicho debe agregarse que en materia de tributación se hace necesaria la compatibilidad entre el derecho de propiedad y los límites de la potestad tributaria. Así, el respeto a las limitaciones materiales impuestas por el orden constitucional supondrá, en igual medida, que se guarde la debida ponderación por el derecho de propiedad a efectos de que éste cumpla su función social, tal como se ha declarado en la STC N.º 008-2003-AI/TC (....)”.

Como parece evidente respecto al poder tributario de entes autónomos, como los municipios<sup>27</sup>, opinamos que también están limitados por la Constitución y las leyes. No existe poder tributario absoluto.

**f) Carácter espacial.-** Consideramos que el poder tributario tiene carácter espacial más que territorial. Para nosotros el término “territorial” queda limitado al área geográfica de un territorio, de un Estado. Sin embargo hoy el poder tributario puede trascender un territorio determinado, pues siendo inherente a una determinada soberanía, también puede ser ejercido en el ámbito internacional.

Esto ocurre cuando una comunidad supranacional faculta la creación de un tributo, como sucedió *verbi gratia* con el impuesto al carbón y al acero creado en base al Tratado Constitutivo de la Comunidad Europea del Carbón y el Acero<sup>28</sup>, celebrado en París el 18 de Abril de 1951 y con vigencia desde el 24 de Julio de 1952.

---

<sup>27</sup> Humberto Medrano Cornejo, *Derecho Tributario. Temas*, Lima, Talleres de Artes Gráficas Espino, 1991, p. 24, recuerda el caso de la Municipalidad Provincial del Cuzco que violó la reserva de ley, al crear como tasa el pago del 9 % del precio de venta de cada botella de cerveza por uso de instalaciones municipales de redes de agua potable para desagüe industrial a cargo de Cervecera del Sur S.A., el cual siendo un impuesto y no tasa debió ser creado por el Parlamento; por lo que oportunamente fue declarada inconstitucional por el entonces existente Tribunal de Garantías Constitucionales.

<sup>28</sup> El artículo 49 del Tratado prescribió que la Comisión de la Comunidad Europea del Carbón y del Acero estará facultada para obtener los fondos necesarios para el cumplimiento de su misión fijando exacciones sobre la producción de carbón y de acero. Adicionalmente su artículo 50 señaló “1. Las exacciones serán destinadas a costear: los gastos administrativos previstos en el artículo 78; la ayuda no reembolsable prevista en el artículo 56, relativo a la readaptación; en lo que concierne a las facilidades de financiación previstas en los artículos 54 y 56 y después de haber recurrido al fondo de reserva, la fracción del servicio de los empréstitos de la Comisión eventualmente no satisfecha por el servicio de sus préstamos, así como los pagos eventuales que resulten de la garantía concedida por la Comisión a los empréstitos suscritos directamente por las empresas; los gastos destinados a fomentar la investigación técnica y económica en las condiciones previstas en el apartado 2 del artículo 55. 2. Las exacciones se calcularán anualmente, respecto de los distintos productos, en función del valor medio de éstos sin que el tipo pueda exceder del 1 %, salvo autorización previa del Consejo, por mayoría de dos tercios. Una decisión general de la Comisión, tomada previa consulta al Consejo, determinará las modalidades de la base imponible y de percepción, evitando, en

### **1.3. Clasificación según su fuente**

La doctrina clasifica al poder tributario en originario y derivado o delegado según su fuente u origen. Aunque conforme a su nominación se puede advertir el contenido de esta clasificación, dedicamos algunas líneas a estos conceptos.

#### **1.3.1. Poder tributario originario**

Se dice que dicho poder es originario cuando nace originariamente de la Constitución, y por tanto no se recibe de ninguna otra Entidad.<sup>29</sup>

Zolezzi<sup>30</sup> destaca que el poder tributario es originario cuando nace y es reconocido como tal por la Constitución, que distribuye los poderes dentro de los distintos niveles del gobierno.

Pérez Royo<sup>31</sup> indica “(...) el poder tributario, como los restantes poderes o potestades públicas, existe jurídicamente sólo en virtud de la Constitución y dentro de los límites establecidos en ésta”.

Para algunos autores, como el propio Pérez Royo, no es de utilidad saber si el poder tributario es originario o derivado. Para ellos es suficiente saber que será originario cuando proviene de la Constitución.

---

la medida de lo posible, la imposición acumulativa”, 12.08.09’, en <http://constitucion.rederis.es/legis/1951/tr1951-04-18.cec.html>.

<sup>29</sup> Sergio De la Garza, ob. cit., p. 209.

<sup>30</sup> Armando Zolezzi Moller, “El inciso 20) del artículo 211 de la Constitución y la Tributación”, en *Revista del Instituto Peruano de Derecho Tributario*, V. N° 10, Lima, 1986, p. 16.

<sup>31</sup> Fernando Pérez Royo, *Derecho Financiero y Tributario. Parte General*, Madrid, Editorial Civitas, octava edición, 1998, p. 47.

En contraposición, nosotros consideramos que sí es de utilidad inquirir si el poder tributario es originario o derivado; pues ¿Cómo podría un órgano ajeno al congreso dictar una ley tributaria sin verificar antes que goza de facultades originarias, es decir autorizadas en la propia Constitución?, ¿Cómo podría un municipio, u otro ente autónomo, ejercer dicho poder si la respectiva Carta Política no le autoriza a crear tasas y contribuciones?, o ¿Cómo podría el Poder Ejecutivo regular los aranceles sin que la Constitución lo faculte?.

### **1.3.2. Poder tributario derivado o delegado**

El “poder tributario derivado”, es aquél poder que un ente público lo posee por autorización expresa del órgano que originariamente lo ostenta, por mandato constitucional; por ello se denomina también “poder delegado”.

Para determinar si estamos frente a un poder tributario susceptible de ser derivado a otro, se deberá recurrir a lo establecido en la Constitución. Sólo si ella lo autoriza puede un ente delegar el poder tributario. Posteriormente, dicha autorización se materializará mediante una ley que así lo habilite.

Respecto al poder tributario de los municipios, se discute si es originario o derivado. Al respecto, Fonrouge<sup>32</sup> sostiene “Tanto la nación como las provincias, y los municipios tienen poder originario o inherente, porque él es connatural al estado (...); la diferencia no radica en la “esencia” sino en el ámbito de actuación (...)”.

Nosotros creemos, en alusión a los gobiernos locales u otros entes autónomos, que pueden ejercer sus facultades legislativas en la medida que las Constituciones lo autoricen directamente en cuyo caso serán facultades originarias, y serán derivadas

---

<sup>32</sup> Carlos Giuliani Fonrouge, ob. cit., p. 335.

cuando se les delegue mediante leyes. Debe tenerse presente, sin embargo, que en la actualidad las Constituciones sólo les permiten crear tasas y contribuciones, y no impuestos.

#### **1.4. Los principios de legalidad y de reserva de ley**

Dos de los principios tributarios de mayor importancia, lo constituyen sin duda el de legalidad y de reserva de ley, erróneamente considerados por algunos autores como similares.

El principio de legalidad es de antiguo origen. Se remonta al año 1215 cuando en Inglaterra el rey Juan Sin Tierra, ante los reclamos de los burgueses y de los ciudadanos por los abusos que se cometían en la imposición y cobro de los impuestos, se vio obligado a promulgar una Carta Magna que limitó sus poderes.

El artículo 12 de esta Carta prescribió *“No scutage or aid shall be imponed on our kingdom unless by the common counsel of our kingdom, except for ransoming our person, for making our eldest son a knight, and for once marryng our eldest daugther, and for these shall not be levied more then a reasonable aid”*, lo cual se puede resumir como: “No se podrá exigir scutage (tributo que se pagaba cuando no se prestaba el servicio militar), ni ayuda, salvo para redimir nuestro cuerpo, hacer caballero al primogénito de nuestros hijos y casar una vez a la primogénita de nuestras hijas y para estas cosas no se hará sino una contribución razonable”.<sup>33</sup>

---

<sup>33</sup> Según Víctor Uckmar, *Principios Comunes del Derecho Constitucional Tributario*, Colombia, Editorial Temis S.A., 2002, pp. 9 y 10, con anterioridad a la aprobación de la Carta Magna hubo intentos para aprobar tributos por consenso. Así cita que en el año 1179 el Consejo de Letrán prohibió a los obispos imponer tributos a la propia Iglesia sin el consentimiento de los arqui-diáconos. Otro caso que narra el autor es que en 1188, para sufragar los gastos de la cruzada saladino, se aprobó el tributo conocido como el diezmo de saladino luego de una amplia deliberación de la magna curia y la celebración de tres asambleas en las que participaron el rey Enrique II, los reyes de Francia e Inglaterra, arzobispos, obispos, condes y barones de ambos reinos, así como doscientos ciudadanos en Londres, cien en York y un número similar en las demás ciudades de acuerdo al número de habitantes.



Surgió así el conocido aforismo “*no taxation without representation*”, cuya connotación fue que la creación de los tributos debía someterse a consideración y aprobación de la comunidad o de sus representantes.

A esta Carta Magna siguió el *statement de tallagio non concendo* promulgado por Eduardo I en el año 1296, por el cual ningún tributo podía ser impuesto sin el asentimiento de los prelados, barones, burgueses y otros ciudadanos.

Luego, en 1628 fue aprobado la *Petition of rights*, cuyo artículo 1 tenía similar contenido, sin embargo fue incumplido por el rey Carlos I quien unilateralmente creó diversos tributos, entre ellos el conocido como “ship Money”. Esta decisión unilateral generó la molestia del pueblo. Finalmente el rey fue decapitado.

Posteriormente, este principio adquirió reconocimiento universal al incluirse en la Declaración de los Derechos del Hombre y del Ciudadano de 1789, cuyo artículo 14 señala “(...) *todos los ciudadanos tienen el derecho de comprobar, por sí mismos o por sus representantes, la necesidad de la contribución pública, de consentirla libremente, de vigilar su empleo y de determinar la cuota, la base, la recaudación y la duración...*”, y en la Constitución Americana de 1787 de gran influencia en las Cartas del siglo XIX.

Respecto a la denominación de estos principios, autores como Dino Jarach, Tulio Rosembuj, Héctor Villegas, Humberto Medrano, José Troya Jaramillo, Roque García Mullin y Fernando Pérez Royo, prefieren emplear la expresión “principio de legalidad”. Precisamente Pérez Royo<sup>34</sup> anota “(...) es necesaria una ley formal para el establecimiento de tributos. Se habla, en este sentido, de reserva de ley, aunque por nuestra parte preferimos la denominación de principio de legalidad, que consideramos más ajustada que la indicada de reserva de ley (...)”.

---

<sup>34</sup> Fernando Pérez Royo, ob. cit., p. 41.

Otros doctrinarios como Berliri, Giuliani Fonrouge y García Belsunce, citan ambos principios como equivalentes y de manera indistinta en referencia a que los tributos se aprueben por ley.

Para otros autores, en cambio, el principio de reserva de ley se desprende del concepto de legalidad. En esta dirección Villalobos Ortiz<sup>35</sup> sostiene:

“Señalamos que la reserva de ley es derivación o complemento del principio de legalidad, en tanto que a través de aquél éste se manifiesta particularmente en el campo de la creación de la ley a partir del imperativo que las contribuciones deben estar establecidas en leyes, lo que significa “la norma de normación”, según cita de Eusebio González refiriéndose a la expresión empleada por Giannini para aludir al principio que se analiza”.

Para González García<sup>36</sup> el principio de legalidad: “(...) cuando despliega su eficacia sobre las fuentes del derecho, recibe con más propiedad el nombre de principio de reserva de ley, porque en realidad su función principal consiste en poner un límite a la potestad tributaria normativa del Estado (...)”.

En realidad este autor sustenta dicho despliegue en dos momentos. Primero como acto legislativo primario, cuando se exige la ley sólo para crear el tributo, y luego cuando existe el principio de reserva de ley propiamente dicho, para regular una materia determinada, pudiendo hacerse en forma absoluta o relativa, reservando algunos aspectos a su reglamentación posterior.

Otro aporte doctrinario es el de Lobo Torres<sup>37</sup> quien sostiene que el principio de reserva de ley constituye un sub principio del principio de legalidad.

---

<sup>35</sup> María Villalobos Ortiz, “El Principio de legalidad en materia tributaria a la luz del derecho constitucional mexicano”, en *Principios Tributarios Constitucionales*, co-edición del Tribunal Fiscal de la Federación (México), Universidad de Salamanca (España) e Instituto Cultural Domecq (México), 1992, p. 477.

<sup>36</sup> Eusebio González García, “El Principio de legalidad tributaria en la Constitución Española de 1978”, en *Principios Tributarios Constitucionales*, co-edición del Tribunal Fiscal de la Federación (México), Universidad de Salamanca (España) e Instituto Cultural Domecq (México), 1992, p. 401.

<sup>37</sup> Ricardo Lobo Torres, “Legalidad Tributaria y armonía entre los poderes del Estado”, en Pasquale Pistone y Heleno Taveira Torres (coordinadores), *Estudios de Derecho Tributario Constitucional e Internacional. Homenaje Latinoamericano a Víctor Uckmar*, Argentina, Editorial Abaco de Rodolfo Depalma, 2005, p. 245.

En la orilla de los autores que diferencian ambos principios, se sitúa a Martín Queralt<sup>38</sup> quien afirma “De ahí que (...) haya que separar con claridad el concepto de reserva de ley en la esfera normativa -como mandato directamente dirigido al legislador ordinario- y la proyección de ese mismo principio en la esfera administrativa que no es sino el principio de legalidad (...)”.

En esta línea Plazas Vega<sup>39</sup> define “La reserva de ley no se puede confundir con la condición de legalidad de las actuaciones de la administración pública, conforme a la cual los funcionarios del Estado tan sólo pueden ejercer las competencias y atribuciones que les haya sido asignadas por la ley (...)”.

No negamos que la tesis de González García sobre el despliegue de la ley tenga acogida; empero preferimos sostener que el principio de legalidad tiene un significado diferente al de reserva de ley.

En efecto, la legalidad se circunscribe al hecho que todos los actos de la administración pública, sean tributarios o no, deben sujetarse a norma legal. Sin norma legal que los respalde los actos administrativos devienen en nulos. Por tanto el principio de legalidad tiene un alcance general y amplio que rebasa incluso el ámbito tributario.

En cambio, el principio de reserva de ley significa que sólo por ley, y no por reglamento, se pueden crear, modificar, extinguir o exonerar tributos, y determinar sus elementos esenciales. Este principio se sintetiza en la antigua expresión *nullum tributum sine lege*. Es decir que la creación de los tributos debe efectuarse mediante ley, la que debe contener sus elementos y definiciones principales.

---

<sup>38</sup> Juan Martín Queralt y otros, *Curso de Derecho Financiero y Tributario*, Madrid, Editorial Tecnos, décima sexta edición, 2005, p. 123.

<sup>39</sup> Mauricio Plazas Vega, *Derecho de la Hacienda Pública y Derecho Tributario, Tomo II, Derecho Tributario*, Bogotá, Editorial Temis S.A., 2005, p. 69.

Por tanto el principio de reserva de ley no sólo vincula a la administración sino que también debe ser de observancia inexcusable por el legislador ordinario, en razón de que deviene de la Constitución -sobre la base de suponer que estamos en presencia de un estatuto supremo rígido- y, consiguientemente, se torna obligatorio para las distintas ramas del gobierno.<sup>40</sup>

Comprendido así la reserva de ley, consideramos que resulta vinculante para el fisco; actúa también como garantía para los contribuyentes y ciudadanos pues el Estado, cualquiera sea el nivel de gobierno, sólo podrá ejercitar legítimamente sus potestades de creación, modificación, supresión o exoneración de tributos de acuerdo a ley.

#### **1.4.1. El principio de reserva de ley como límite del poder tributario.**

El principio de reserva de ley, constituye una regla del derecho constitucional tributario que limita el poder tributario del Estado, frente a posibles imposiciones arbitrarias de los legisladores en perjuicio de los ciudadanos. En esta razón ha sido asimilada en los ordenamientos constitucionales.

Este principio garantiza también un ejercicio democrático en la creación y reparto de la imposición, entre quienes han de cumplir las obligaciones tributarias, pues, los tributos son una porción de la riqueza de los privados que el Estado recauda para sí; por ello, debe asegurarse que en su creación participen aquellos que representan a los ciudadanos, como los constituyentes o parlamentarios, incluso cuando se deleguen facultades legislativas a otros entes de gobierno. Igualmente otorga seguridad jurídica, al permitir que se sepa con antelación quienes han de ser considerados contribuyentes, que actos se han de gravar, la base gravable y la tasa aplicable, y no que estos elementos se regulen a futuro.

---

<sup>40</sup> José Oswaldo Casás, “Principios Jurídicos de la Tributación”, en Horacio García Belsunce (director), ob. cit., p. 265.

En esta línea el principio garantiza que los contribuyentes sólo paguen aquello que ha sido aprobado por los legisladores y esté prescrito en la norma, sin que la administración pueda exigir un monto mayor, cree supuestos no contemplados o actúe discrecionalmente en perjuicio del contribuyente.<sup>41</sup>

Consideramos que la reserva de ley no sólo alcanza a la creación del tributo, sino también a cada uno de sus elementos esenciales, como son el hecho y la base imponible, los sujetos activos y pasivos, y las alícuotas. En este extremo la reserva será “absoluta o rígida” y será “flexible” cuando no se establezcan todos los elementos del mismo, permitiendo que el Poder Ejecutivo los fije vía reglamentación o los municipios mediante Ordenanzas respecto a las tasas y contribuciones especiales que administran.

#### **1.4.2. ¿El principio de reserva de ley se ha flexibilizado o está en crisis?**

Si bien, el principio de reserva de ley informa que los tributos deben ser creados, modificados o exonerados por ley, así como sus elementos sustanciales, no es menos cierto que el principio se ha flexibilizado, al concederse a otros entes facultades legislativas tributarias.

Para nosotros es correcto hablar de flexibilización cuando se admite que los tributos se crean, modifican, sustituyen o exoneran por entes estatales ajenos a los Parlamentos.

---

<sup>41</sup> Sobre este principio, el Tribunal Constitucional del Perú en la p. 17, ordinal 54, de la sentencia de fecha 19 de abril del 2007, en el expediente N° 06626-2006-AA, en los seguidos por Importadora y Exportadora A.S. contra la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria, señaló: “*No debe olvidarse que la Reserva de Ley constituye un principio garante de la voluntad del ciudadano frente a exigencias de carácter tributario; de ahí que su inobservancia mediante habilitaciones o remisiones extremadamente abiertas a normas reglamentarias termine por exponer al ciudadano a la discrecionalidad de la Administración y, con ello, al riesgo de ser objeto de posibles actos de arbitrariedad*”.

Al respecto cabe anotar que en la actualidad el hacer legislativo tributario ya no es expresión únicamente de la soberanía de los parlamentos nacionales, sino además, de otros entes no soberanos.<sup>42</sup>

Estos cambios, han obedecido a la necesidad que tienen los Estados de: a) otorgar mayor autonomía a gobiernos de menor nivel, facultándolos a crear tasas para financiar los servicios públicos que prestan o contribuciones, b) el interés en legislar de manera rápida y eminentemente técnica tratándose de impuestos y de aranceles y c) en situaciones extremas de crisis y emergencia, siendo necesario la adopción de decisiones políticas y económicas a fin de superar dichas urgencias. En esta línea tampoco está exenta la delegación legislativa tributaria en el Poder Ejecutivo.

Para algunos autores, estos cambios significan que el principio de reserva de ley (o de legalidad como también se le denomina) o el Parlamento ha entrado en crisis y en franca agonía.

Así, Luna-Victoria León<sup>43</sup> sostiene “Que el Poder Legislativo legisle debiera ser lo normal. Al menos por eso recibe el nombre de Legislativo. Sin embargo, en todos los Estados Modernos, la mayor parte de las regulaciones normativas son expedidas por el Poder Ejecutivo, que traduce el proceso de la crisis del Parlamento”.

Se ha afirmado también que la crisis del principio de legalidad tributaria se inscribe en el cuadro general de declinación del Estado demoliberal, en la expansión territorial del comunismo, en el surgimiento de los gobiernos totalitarios de distinto cuño, y en el decisivo avance de la intervención del Estado en la vida económica de los pueblos, que mira con disfavor a aquellos principios o instrumentos que ponen una cortapisa a su acción planificadora.<sup>44</sup>

---

<sup>42</sup> Luis María Cazorla, ob. cit., p. 218.

<sup>43</sup> César Luna-Victoria León, “Ponencia: La Agonía del Principio de Legalidad”, en *Revista del Instituto Peruano de Derecho Tributario*, V. N° 23, Lima, 1993, p. 84.

<sup>44</sup> Rodolfo Spisso, ob. cit., p. 207.

A nuestro modo de ver el principio no está en crisis ni en agonía porque sólo pueden incurrir en crisis las personas, países o instituciones; además la aparente crisis no ha motivado que el principio de reserva de ley haya sido abrogado de nuestras Constituciones, ni creemos que exista tal posibilidad en ningún país.

Pensamos más bien que el principio de reserva de ley se ha flexibilizado, sin que se eliminen las funciones legislativas que los Parlamentos siguen manteniendo, tanto en la producción de normas tributarias como en el control de la constitucionalidad.

En esta perspectiva, coincidimos con el profesor Montaña Galarza<sup>45</sup>, cuando manifiesta que “(...) se ha adecuado a las exigencias actuales de la organización del Estado y de su proyección hacia la comunidad nacional e internacional haciendo una flexibilización a tono con los nuevos tiempos”.

La doctrina ha sido permeable a esta flexibilización llamada también deslegalización.<sup>46</sup>

En efecto, Troya Jaramillo<sup>47</sup>, en celebrada expresión, señala que el principio de legalidad (término que emplea) “(...) se ha atenuado y dulcificado, y que no cabe sostener el apotegma clásico de que no hay tributo sin ley”. También comparte esta posición Lobo Torres<sup>48</sup> al sostener que el principio “(...) viene sufriendo una significativa flexibilización en las últimas décadas, en virtud de una nueva armonía entre

---

<sup>45</sup> César Montaña Galarza, ob. cit., pp. 222 y 223.

<sup>46</sup> José Oswaldo Casás, “Cómo se han manifestado los principios comunes del Derecho Constitucional Tributario en la República Argentina” en Víctor Uckmar, *Principios Comunes del Derecho Constitucional Tributario*, Bogotá, Editorial Temis S.A., 2002, p. 141, señala -refiriéndose a la Constitución argentina- que el sistema de reserva de ley, rígido, absoluto, ortodoxo o tradicional, que la Constitución histórica de la Nación Argentina consagraba fue modificada por un proceso de gradual deslegalización. Asimismo Gabriel Ruan Santos, “¿Se encuentra en crisis el principio de legalidad?”, en Pasquale Pistone y Heleno Taveira Torres (coordinadores), *Estudios de Derecho Tributario Constitucional e Internacional. Homenaje Latinoamericano a Víctor Uckmar*, Buenos Aires, Editorial Abaco de Rodolfo Depalma, 1998, p. 396, emplea el término “deslegalización”, cuando cita “El proceso de desvalorización de la ley se ve acelerado por el desconocimiento de la esfera de competencia reservada al legislador, por virtud de lo que la doctrina ha llamado “deslegalización” o habilitación al Poder Ejecutivo y a la administración para dictar normas pertenecientes a la reserva legal, a través de decretos leyes y reglamentos”.

<sup>47</sup> José V. Troya Jaramillo, “El nuevo derecho constitucional tributario ecuatoriano”, en *Estudios en memoria de Ramón Valdés Costa*, Montevideo, Fundación de la Cultura Universitaria, 1999, p. 451.

<sup>48</sup> Ricardo Lobo Torres, ob. cit., p. 243.

los poderes del Estado, especialmente ante la emergencia de la sociedad de riesgo y la proliferación de los tributos contraprestacionales”.

Agregamos que, esta flexibilización obedece también a la necesaria coordinación que debe existir entre los Poderes Legislativo y Ejecutivo y a la reconocida necesidad de otorgar mayores facultades legislativas a otros entes, más aún si es política de los Estados descentralizar el poder en otros estamentos de gobierno. De otro modo, estos otros entes no se sentirían instituciones de gobierno.

Sin embargo la flexibilización del principio de reserva de ley, no significa que en la producción de las normas se inobserven las disposiciones constitucionales. Al contrario, es necesario mantener estricta armonía con el texto constitucional y con los principios tributarios.

### **1.4.3. Casos de flexibilización del principio de reserva de ley**

Es nuestra posición que el principio de reserva de ley se ha flexibilizado en los casos que exponemos en las siguientes líneas, sin que el tema se dé por agotado. En el futuro, de acuerdo al desarrollo de las sociedades pueden surgir nuevos casos, por ejemplo, que se faculte a los gobiernos regionales a crear impuestos.

La Constitución peruana, por citar un caso, no otorga facultades legislativas a los gobiernos regionales para crear tributos. El artículo 192, ordinal 3, sólo dispone que estos gobiernos son competentes para administrar sus bienes y rentas. Asimismo el artículo 193, numeral 3, preceptúa que sus rentas son “los tributos creados por ley a su favor”. Creemos, sin embargo que, siendo órganos de gobierno con autonomía económica, a corto o mediano plazo se debatirá la posibilidad de facultarlos a crear impuestos.



### 1.4.3.1. En materia de aranceles

Los aranceles son tributos que gravan el comercio exterior y como tal constituyen un instrumento de la política comercial de los Estados. Su fijación varía frecuentemente al estar sujeta a fluctuación de los precios internacionales. Por ello su regulación corresponde al gobierno central.

Para Bernales Ballesteros<sup>49</sup> “ (...) es razonable que los aranceles sean fijados por el Poder Ejecutivo y no por norma con rango de ley, porque son más un instrumento de la política macroeconómica, que un tributo cuya finalidad central sea dar recursos económicos al Estado”.

Víctor Uckmar<sup>50</sup> establece dos razones para que la competencia de aprobar aranceles esté centralizado en el Ejecutivo. Así dice: “(...) a) La disciplina de las tarifas aduaneras lleva frecuentemente la firma de acuerdos internacionales, en general de competencia exclusiva del Estado central y b) La necesidad de evitar distorsiones en el tráfico comercial, que serían inevitables si las tarifas fueren idénticas (...)”.

En nuestro juicio, es apropiado que los aranceles sean aprobados por el Poder Ejecutivo, porque constituyen instrumentos de uso de la política comercial, que deben guardar afinidad con la política económica en general, y porque su establecimiento depende en gran medida de los acuerdos comerciales internacionales que celebren los Estados, a través de la Función Ejecutiva, y que los Parlamentos ratifican.

Por estas razones es común que en las Constituciones de los países, tanto liberales como proteccionistas, se haya establecido que su aprobación y regulación corresponde al Ejecutivo y no al Parlamento.

---

<sup>49</sup> Enrique Bernales Ballesteros, *La Constitución de 1993. Análisis Comparado*, Lima, Editora Rao SRL., quinta edición, 1999, p. 390.

<sup>50</sup> Víctor Uckmar, ob. cit., p. 106.

Refiriéndonos a los países del ámbito andino, observamos que la Constitución de Bolivia en su artículo 298, ordinal 4, expresa “I. Son competencias privativas del nivel central del Estado (...) el Régimen Aduanero”.

La Constitución de Colombia ordena en su artículo 189, numeral 25, “Corresponde al Presidente como Jefe de Estado, (...): 25. (...) modificar los aranceles, tarifas y demás disposiciones concernientes al régimen de aduanas (...)”.

De manera similar el artículo 305 de la Constitución de Ecuador señala “La creación de aranceles y la fijación de sus niveles son competencia exclusiva de la Función Ejecutiva”.

La Constitución del Perú reza en su artículo 118: “Corresponde al Presidente de la República: (...) 20. Regular las tarifas arancelarias”.

A su vez la carta venezolana fija en su artículo 156, ordinal 12, “Es de competencia del Poder Público Nacional: (...) 12. La creación, organización, recaudación, administración y control (...) de los gravámenes a la importación y exportación de bienes y servicios (...)”. Su artículo 183, numeral 1, añade: “Los Estados y los Municipios no podrán: 1. Crear aduanas ni impuestos de importación, de exportación o de tránsito sobre bienes nacionales o extranjeros, o sobre las demás materias rentísticas de la competencia nacional”.

#### **1.4.3.2. En caso de tasas y contribuciones**

Entendemos por tasas los tributos vinculados que se cobran por la obtención de un beneficio real o presuntivo a cargo de los contribuyentes al hacer uso de los servicios que presta el Estado o por el uso de sus bienes de dominio público.

La tasa, como tributo, es una contribución obligatoria, de demanda coactiva, porque el requerimiento del servicio es obligatorio como condición para ejercer ciertos actos o derechos. Por ejemplo sin la inscripción de registro de propiedad no se puede ejercer el derecho de prelación que corresponde al crédito hipotecario; sin la inscripción en el registro de propiedad intelectual no se puede ejercer el derecho de autor.<sup>51</sup>

Las contribuciones, en cambio, son aquellos tributos vinculados a una actividad estatal o a la realización de obras públicas de la cual se obtienen beneficios colectivos.

Consiguientemente la tasa como la contribución son especies del tributo y se aplican en función del costo de los diversos servicios u obras públicas que presta el Estado a través de sus diversos niveles de gobierno.

Siendo numerosos los servicios estatales, como diversos los entes de gobierno (ministerios, municipios, entre otros) que los prestan y ejecutan obras, no se justifica que las tasas y contribuciones especiales sean creadas por el Parlamento, sino por aquellos órganos encargados de su administración, más aún que dichos ingresos han de financiar dichos servicios públicos.

No nos imaginamos ¿Cómo podrían los Parlamentos aprobar tantas leyes respecto a una variedad de tasas y contribuciones especiales con las peculiaridades de cada una, cuya administración y recaudación corresponden a distintos ministerios, municipios, prefecturas y otros entes?, ¿Qué tiempo demandaría a los Parlamentos debatir cada proyecto de ley de creación de estos tributos?, ¿Qué tiempo demandaría a los Ministros, Prefectos, Alcaldes y demás autoridades de gobierno sustentar cada proyecto en sede legislativa?, ¿Acaso los legisladores no distraerían su tiempo pudiendo emplearlo en la elaboración de leyes de alcance nacional?.

---

<sup>51</sup> Horacio García Belsunce, *Temas de Derecho Tributario*, Buenos Aires, Abeledo-Perrot, 1982, p. 214.

Lobo Torres<sup>52</sup>, refiriéndose a estos tributos, señala “La legalidad tributaria, máxime en lo que se refiere a los tributos contraprestacionales (...), pasa por una profunda modificación en nuestros días, provocada por la emergencia de la sociedad de riesgo, por el fortalecimiento de la democracia deliberativa y por (...) la globalización”.

Dicho esto, hay que destacar que el principio de reserva de ley se ha flexibilizado al facultarse a órganos de gobierno a crear sus propias tasas y contribuciones. En otros casos la flexibilización apunta a la regulación de las tarifas o alícuotas. De todas maneras son formas de distribuir el poder tributario, circunscritas dentro del modelo descentralista del poder que vienen adoptando los estados modernos.

Siguiendo esta posición, la Constitución de Bolivia en el artículo 298, ordinal 19, detalla que son competencias privativas del nivel central del Estado la creación de impuestos nacionales, tasas y contribuciones especiales de dominio tributario del nivel central del Estado. El artículo 300, numeral 23, atribuye a los gobiernos departamentales la creación y administración de tasas y contribuciones. Asimismo el artículo 302, ordinal 20, fija como competencia de las Municipalidades la creación y administración de tasas, patentes a la actividad económica y contribuciones especiales.

La *Lex Magna* de Colombia en el artículo 338, reitera el principio de reserva de ley para la creación de contribuciones y tasas mediante leyes, ordenanzas y acuerdos; sin embargo, permite que las tarifas sean establecidas directamente por las autoridades cuando el tributo es tasa o una contribución.

La Constitución de Ecuador prescribe en el artículo 301 “(...) Sólo por acto normativo de órgano competente se podrán establecer, modificar, exonerar y extinguir tasas y contribuciones. Las tasas y contribuciones especiales se crearán y regularán de acuerdo con la ley”. Esta disposición concuerda con el artículo 264, ordinal 5, que prevé

---

<sup>52</sup> Ricardo Lobo Torres, ob. cit., p. 263.

“Los gobiernos municipales tendrán las siguientes competencias exclusivas sin perjuicio de otras que determine la ley: (...) 5. Crear, modificar o suprimir mediante ordenanzas, tasas y contribuciones especiales de mejoras”.

La Carta de Perú en el artículo 74, primer párrafo, contempla que las tasas se regularán mediante decreto supremo, y agrega en su segundo párrafo “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”. Igualmente, el artículo 195, ordinal 4, añade que los gobiernos locales son competentes para crear, modificar y suprimir contribuciones, tasas, arbitrios, licencias y derechos municipales, conforme a ley.

Otro caso es el de Venezuela, cuya Constitución cita en el artículo 167, numeral 2, que son ingresos de los Estados las tasas por el uso de sus bienes y servicios, multas y sanciones, y las que les sean atribuidas y en el numeral 5 señala que lo son también los demás impuestos, tasas y contribuciones especiales que se les asigne por ley nacional, con el fin de promover el desarrollo de las haciendas públicas estatales. Asimismo el artículo 179, define como ingresos de las Municipalidades las tasas por el uso de sus bienes o servicios, las tasas administrativas por licencias, los impuestos sobre actividades económicas de industria, comercio, y la contribución especial sobre plusvalías de las propiedades generadas por cambios de uso o de intensidad de aprovechamiento con que se vean favorecidas y que se aprueban por Ordenanzas.

#### **1.4.3.3. En casos de crisis y emergencia económica y social**

Cuando se producen situaciones de crisis y de emergencia económica y social, como una guerra con otro Estado, actos de terrorismo, desastres naturales, etc., que ponen en

peligro el orden social y desequilibran las finanzas públicas, resulta necesario que se dicten medidas urgentes para contrarrestarlas.

La urgencia de dictar estas medidas pueden incluir, entre otras, la creación temporal de impuestos, la eliminación de algunas exoneraciones o la recaudación anticipada de los mismos, en cuyo caso se justifica la prioritaria aprobación de leyes; que de hacerlo el Parlamento, en los plazos ordinarios, podría poner en mayor riesgo las situaciones de emergencia o crisis, cuando se requiere una actuación rápida y prioritaria.

En estos casos, el principio de reserva de ley también se flexibiliza permitiendo que sea el Ejecutivo el que dicte dichas normas y no el Parlamento.

Sin perjuicio que el Ejecutivo pueda enviar un proyecto de ley al Congreso o Asamblea y solicitar su avocamiento de manera urgente, dada la situación que se pretende combatir, pensamos que lo conveniente es que se faculte al Poder Ejecutivo dictar dichas medidas, pues no se asegura que los proyectos remitidos sean aprobados con la celeridad del caso.

Esta situación no está configurada en todas las Constituciones. Por ejemplo en la Constitución de Bolivia no se autoriza al Ejecutivo la posibilidad de crear directamente impuestos en periodos de emergencia o crisis económica o social. El artículo 172, ordinal 24, enuncia que es atribución presidencial presentar proyectos de ley de urgencia económica pero su aprobación está a cargo del Parlamento.

Distinto es el caso en Colombia cuya Constitución en el artículo 215, sí confiere originariamente facultades al Presidente de la República para legislar sobre asuntos tributarios, cuando se ha declarado el estado de emergencia, por existir hechos que perturben o amenacen en forma grave o inminente el orden económico, social y ecológico del país.

En el caso de Ecuador, el artículo 140 de la Carta anota que la Presidenta o Presidente de la República sólo podrá promulgar un proyecto de ley calificado de urgente en materia económica, cuando en el plazo de treinta días a partir de su recepción, la Asamblea Legislativa no lo apruebe, modifique o niegue. En estos casos, el proyecto se aprobará como decreto-ley. Consideramos que el término “económico” -al no existir oposición en la propia carta- incluye lo tributario; también podrá hacerlo, a tenor del artículo 148, cuando la Asamblea Nacional haya sido disuelta, previo dictamen favorable de la Corte Constitucional, lo que asegura la constitucionalidad de la norma. De manera parecida, el principio de reserva de ley se ha flexibilizado, al contemplar el artículo 165, numeral 1, de la *Lex Magna* que la Presidenta o Presidente de la República, declarado un estado de excepción, podrá decretar la recaudación anticipada de tributos, lo cual constituye una novedad no establecida en ninguna otra Constitución de América. En todo caso, esta figura, que creemos debió referirse sólo a impuestos, faculta al Presidente de la República a ejercer el poder tributario.

La Constitución peruana en el artículo 118, numeral 19, faculta al Presidente a expedir directamente decretos de urgencia en materia económica y financiera, pero su artículo 74 prohíbe hacerlo en materia tributaria, a diferencia del texto del artículo 211, numeral 20, de la Carta de 1979 que no contenía prohibición expresa.

Sin embargo, creemos que no existe impedimento para que el Poder Ejecutivo solicite al Parlamento, al amparo de los artículos constitucionales 74 y 104, la delegación de facultades legislativas que les permitiría aprobar medidas que remedien la emergencia o crisis suscitada.

A su vez, la Constitución de Venezuela si bien legisla en su artículo 337 sobre el estado de excepción, y las califica como circunstancias de orden social, económico, político, natural o ecológico, que afectan gravemente la seguridad de la Nación, de las

instituciones y de los ciudadanos, sin embargo no faculta al Presidente de la República para que legisle en materia tributaria.

#### **1.4.3.4. La delegación legislativa tributaria en el Poder Ejecutivo**

Otro caso de flexibilización del principio de reserva de ley es la delegación legislativa en el Poder Ejecutivo que no es nueva. En Italia entró en vigencia con la Ley del 2 de Agosto de 1848, que otorgó al gobierno poderes extraordinarios para afrontar la guerra con Austria. En Inglaterra rigió desde 1914, la primera Ley de delegación denominada la *Defence of the Real Act*, con el propósito que el Rey dicte normas en materia de seguridad. Posteriormente esta institución se amplió al ámbito tributario.

En lo que respecta al fenómeno de la delegación legislativa, la misma ha tenido recepción expresa en muy distintos países, como consecuencia de la cantidad y variedad de asuntos que ingresan al Poder Legislativo, comparada con el poco tiempo que éste tiene para atenderlos, la naturaleza compleja y técnica sobre las cuales versan a menudo las iniciativas y la necesidad de respuesta rápida frente a nuevas situaciones en el plano interno o internacional, la que sólo puede lograrse a través de la intervención de la rama ejecutiva.<sup>53</sup>

Gracias a la evolución experimentada en la teoría constitucional, se acepta que el Parlamento comparta con el Ejecutivo la atribución de dar leyes. Casi todas las Constituciones modernas contienen dispositivos que señalan los requisitos, modos, plazos, materias y procedimientos que permiten al Parlamento delegar temporalmente su atribución de dar la ley.<sup>54</sup>

---

<sup>53</sup> José Oswaldo Casás, ob. cit., p. 278.

<sup>54</sup> Enrique Bernales Ballesteros, ob. cit., p. 497.



Para nosotros, la delegación de facultades legislativas tributarias no contraviene el principio de reserva de ley, más bien constituye otro caso de flexibilización del principio. Importa en sí la delegación del poder tributario, pues por ella el Poder Ejecutivo adquiere facultades para crear, modificar o derogar tributos.

Si las Constituciones no contemplaran esta delegación legislativa, sería ilegal que el Parlamento mediante una ley las habilite. Dicha ley sería nula *jure et de jure*. También ocurriría lo mismo si el Parlamento concediera estas facultades para materias no consideradas en la norma fundamental.

La delegación legislativa debe ejercerse dentro de los cánones que las normas constitucionales adopten. Asimismo corresponde al órgano delegante efectuar el control constitucional de las normas que el Ejecutivo apruebe, para cautelar que no se aparten del marco constitucional.

Sostenemos que ante la inercia parlamentaria para ejercer el control constitucional de las normas que emita el Ejecutivo y que eventualmente riñan con las Constituciones, los ciudadanos deben ejercer las acciones pertinentes ante las instancias judiciales y no permitir su vigencia en nuestros sistemas jurídicos.

#### **1.4.3.4.1. Posiciones opuestas a la delegación**

En la doctrina, son varios los autores que no comparten la idea de la delegación legislativa. Así, Dino Jarach se opone a quienes exigen que las finanzas requieran rapidez en la aprobación de los impuestos y señala que sólo podrán atenuar, pero no abandonar, el principio de legalidad. Así pregona “La propia planificación económica que

comprende la política fiscal debe surgir de una ley y sus correcciones también deben ser fruto del consenso general”.<sup>55</sup>

Luego añade “La pretendida necesidad de rapidez en las decisiones para adecuar los instrumentos a las contingencias de la economía, es un argumento falaz que sólo puede llevar a la exigencia de lograr mecanismos más acelerados de acción legislativa”.<sup>56</sup>

Luqui<sup>57</sup> apunta directamente a su inconstitucionalidad al decir “(...) por el procedimiento de las delegaciones, que es anticonstitucional, se han trastocado las bases del sistema con el resultado que está a la vista; la eficacia, la rapidez y por sobre todo, la regularidad de la función y del servicio público no pasa de constituir una utopía (...)”.

Más adelante, de manera exagerada, agrega “Admitir la delegación, la renuncia, (...) es desconocer, pues, la razón de su existencia y echar por tierra todo el sistema”.<sup>58</sup>

Berliri<sup>59</sup> sostiene “(...) por no ser la potestad tributaria más que el despliegue de la capacidad jurídica del ente público, dicho poder deriva de leyes de típico contenido público, (...) las cuales no pueden, por tanto ser modificadas más que por el Poder Legislativo, y jamás por el Poder Ejecutivo”.

Finalmente Plazas Vega<sup>60</sup> sustenta su oposición a la delegación en la necesidad de mantener la separación de los poderes Legislativo y Ejecutivo. En esta línea expresa: “(...) De esa manera, una y otra se controlan en beneficio de toda la colectividad. Por eso no es conveniente, ni consultan la concepción liberal de Estado, que el Congreso o Parlamento asuma funciones sobre el gasto público que deban ser ejercidas por la rama ejecutiva, ni que esta última obre como titular del poder tributario (...)”.

---

<sup>55</sup> Dino Jarach, *Finanzas Públicas y Derecho Tributario*, Buenos Aires, Abeledo-Perrot, 1996, p. 299.

<sup>56</sup> *Ibíd.*, p. 299.

<sup>57</sup> Juan Carlos Luqui, *Derecho Constitucional Tributario*, Buenos Aires, Ediciones Depalma, 1993, p. 144.

<sup>58</sup> *Ibíd.*, p. 178.

<sup>59</sup> Antonio Berliri, *Principios de Derecho Tributario*, Madrid, Editora de Derecho Financiero, 1971, p. 158.

<sup>60</sup> Mauricio Plazas Vega, *ob. cit.*, p. 472.

#### 1.4.3.4.2. Posiciones a su favor

Entre los autores que se inclinan a favor de la delegación legislativa tributaria en la rama Ejecutiva, se sitúa Héctor Villegas<sup>61</sup> quien con aserto sostiene “Pensamos que las delegaciones al Poder Ejecutivo deben existir, pero estrictamente limitadas”.

Desde la rama constitucional, Montero Gilbert y García Morillo<sup>62</sup> sustentan la delegación en el tecnicismo gubernamental, al expresar “La Administración está en una mejor situación para realizar la parte más técnica de la labor legislativa y se delega en ella a este respecto, imponiéndole unas directrices a seguir y unos límites materiales y temporales, para su actuación”.

En esta dirección Araoz Villena destaca que la delegación de facultades “(...) no transgrede el principio de legalidad, pues, desde el punto de vista de la representación popular dicho principio se cumple en la medida que la potestad tributaria es ejercida por el órgano del Estado señalado por la misma Constitución”.<sup>63</sup>

Para Hernández Berenguel<sup>64</sup> el Congreso de la República puede delegar su poder tributario, mediante ley autoritativa, pero reclama la participación de los entes representativos. En este contexto afirma “(...), sin embargo habría que garantizar que el (...) Ejecutivo expida decretos legislativos, previa intervención de las instituciones representativas del quehacer nacional, para evitar la dación de normas cuyo contenido prescinda de la realidad”. Sin embargo, este autor no especifica como participarían otras instituciones, diferentes al Parlamento, cuyas funciones sí están contempladas en la Constitución y en su reglamento institucional.

---

<sup>61</sup> Héctor Villegas, ob. cit., p. 183.

<sup>62</sup> J. R. Montero Gilbert y J. García Morillo, *El Control Parlamentario*, Madrid, Editorial Tecnos, 1984, p. 109.

<sup>63</sup> Luis Alberto Araoz Villena, “El principio de legalidad en la nueva Constitución Política del Estado”, en *Revista del Instituto Peruano de Derecho Tributario*, V. N° 25, Lima, diciembre de 1993, p. 63.

<sup>64</sup> Luis Hernández Berenguel, “El Poder Tributario y la Nueva Constitución”, en *Revista del Instituto Peruano de Derecho Tributario*, V. N° 24, Lima, junio de 1993, p. 21.

El profesor Casás<sup>65</sup>, al referirse al artículo 76 de la Constitución argentina reformada en 1994 y que permite la delegación legislativa, manifiesta respecto al tema:

“(....) en lo referente a la delegación impropia debe ser el conducto que permita atenuar el principio de reserva de ley, admitiendo *habilitaciones legislativas específicas* con vigencia *pro tempore* y exclusivamente en lo referente al elemento cuantitativo del tributo, a fin de que, a tenor de determinada política legislativa, explícitamente definida en una ley de bases, frente a circunstancias vertiginosamente cambiantes de la coyuntura económica interna y externa, pueda el ejecutivo *administrar las herramientas que conforman el sistema tributario*”. (las cursivas corresponden al autor).

#### **1.4.3.4.3. Posición intermedia**

Ante estas posiciones opuestas las unas a las otras, no podemos dejar de referirnos a la tesis sostenida por Luna-Victoria León<sup>66</sup>, quien plantea que ambos poderes (Legislativo y Ejecutivo) compartan funciones legislativas en materia tributaria.

Este autor propone se reserve al Congreso el establecimiento de los criterios generales sobre el mecanismo de producción de las normas y su contenido, y que corresponda al Poder Ejecutivo la elaboración de las leyes impositivas, sometidas a publicidad y debate ciudadano previo, propuesta que para nosotros constituye una posición intermedia entre las dos anteriores; sin embargo omite indicar a) que órgano asumiría el control de la constitucionalidad de las normas en caso las elabore y apruebe el Poder Ejecutivo, y b) cual sería el mecanismo de debate ciudadano previo.

En congruencia con lo dicho, el autor postula una reforma constitucional para asignar al Poder Ejecutivo facultades legislativas tributarias no de manera delegada sino de manera originaria. En este caso afirma “(....) resultaría innecesaria la delegación de facultades”.<sup>67</sup>

---

<sup>65</sup> José Oswaldo Casás, ob. cit., p. 148.

<sup>66</sup> César Luna-Victoria León, ob. cit., p. 81.

<sup>67</sup> *Ibíd.*, p. 91.

Esta propuesta debatida en su momento, no fue considerada por los constituyentes al elaborar la Carta de 1993. Creemos que fue una decisión acertada pues sería peligroso asignar de manera originaria facultades legislativas tributarias al Ejecutivo, pues, sin debate parlamentario, podría cometer arbitrariedades en perjuicio de los ciudadanos.

#### **1.4.3.4.4. Nuestra opinión**

Frente a estas diversas posiciones de la doctrina, nosotros consideramos acertada la delegación legislativa en materia tributaria al Poder Ejecutivo, para crear, modificar, suprimir impuestos y contribuciones o exonerar de ellas, no sólo porque este órgano actúa con mayor rapidez que el Legislativo en la aprobación de normas, sino porque en temas complejos de índole tributaria, ostenta a través de sus técnicos, mayor conocimiento y experiencia que muchos legisladores; esto en razón que, a diferencia de muchos parlamentarios que integran otras comisiones ajenos al quehacer financiero, presupuestal o tributario, los funcionarios o asesores del Poder Ejecutivo -especializados en materia impositiva- se ocupan sólo de estos temas, adquiriendo destreza y experiencia.

Adicionalmente, pensamos que no todos los legisladores tienen conocimientos sobre temas tributarios o financieros, por no reunir la misma preparación académica en estos temas, muchas veces de contenido complejo y con normas sumamente técnicas que incluso requieren de conocimientos adicionales en contabilidad y economía, como lo han reconocido miembros de la academia, jueces y tributaristas, de lo cual damos fe por los casos que conocimos siendo juez durante el periodo 2008.

Por otro lado este mecanismo no implica que sólo el Ejecutivo tenga facultades para ejercer el poder tributario, como indica la propuesta que antecede, sino que el Poder Legislativo mantiene su potestad normativa, pudiendo ejercerla cuando crea conveniente.

En esta línea de pensamiento nos parece acertada la opinión de Medrano Cornejo<sup>68</sup> quien señala “(...) en estos casos el principio de legalidad se conserva de una forma que puede calificarse como “mediata”, desde que las atribuciones legislativas han sido delegadas por el Parlamento que es el titular de la potestad, de manera que el poder administrador (...) está legítimamente investido con atribuciones legislativas”.

Debemos enfatizar, además, que el Presidente de la República, que dirige el Poder Ejecutivo, es elegido también directamente por el pueblo, como los parlamentarios; por tanto no carece de la representatividad requerida para ejercer, vía delegación de facultades, potestades normativas respecto a impuestos y contribuciones.

Asimismo creemos que la delegación legislativa no es inconstitucional, como refiere Juan Carlos Luqui, en la medida que es autorizada por las propias Constituciones.

Para finalizar, consideramos, que la delegación legislativa tributaria debe ser concedida de manera excepcional, en base a un amplio debate en sede congresal que determine si amerita o no su procedencia en cada caso. Asimismo, pensamos, que en la medida que se pongan más límites para su ejercicio y mecanismos idóneos de control, se asegurará un mejor uso de este instituto.

#### **1.4.3.4.5. Condiciones o presupuestos para su ejercicio**

La doctrina<sup>69</sup> admite como condiciones o presupuestos para el ejercicio de la delegación legislativa los siguientes:

---

<sup>68</sup> Humberto Medrano Cornejo, ob. cit., p. 6.

<sup>69</sup> Cfr. Enrique Bernales Ballesteros, ob. cit., pp. 500 y 501; Ramón Valdés Costa, *Curso de Derecho Tributario*, Santa Fe de Bogotá, Editorial Temis S.A., 1996, p. 231, Rodolfo Spisso, *Derecho Constitucional Tributario*, Buenos Aires, Ediciones Depalma, 1991, p. 198 y Luis María Díez-Picazo, *La Legislación Delegada en España*, 13.08.09', en [http://www.astrid\\_online.it/...Díez-Picazo\\_Deleghe\\_Corte\\_cost](http://www.astrid_online.it/...Díez-Picazo_Deleghe_Corte_cost).

a) Se autoriza por una ley autoritativa, a solicitud del Ejecutivo. La ley debe estar debidamente motivada y ser congruente con el contenido constitucional. Los decretos legislativos a ser expedidos por el Ejecutivo deben respetar el principio de reserva de ley.

b) Debe concederse para materias específicas y precisas, sin margen para que el Ejecutivo actúe de manera discrecional.

c) Se autoriza por el pleno congresal, y no por una comisión parlamentaria, salvo que los congresos o asambleas se encuentren en receso por conclusión de la legislatura, en cuyo caso puede ser de conocimiento de la comisión permanente de manera excepcional. Consideramos que es preferible que las solicitudes del Ejecutivo sean debatidas por el pleno congresal, a fin de lograr que la mayor cantidad de parlamentarios emitan sus opiniones y puntos de vista.

d) La delegación se hace al gobierno (Poder Ejecutivo) y no a los ministros.

e) Se concede por un periodo determinado. Sostenemos que tampoco debe estar sujeto a ampliaciones de plazos que sólo desnaturalizan el carácter de excepcionalidad.

f) El Ejecutivo debe dar cuenta al Parlamento sobre cada decreto legislativo promulgado a efectos que se ejerza el control constitucional respectivo.

g) La delegación no permite la subdelegación y se agota con la publicación de la norma promulgada.

h) Añadimos a lo expuesto que la delegación no procede para las materias indelegables que las Constituciones prescriban ni para aquellos asuntos en que se requiera de “ley expresa”.

En el siguiente capítulo, al referirnos a la delegación legislativa tributaria en el Perú y en Bolivia, Colombia, Ecuador y Venezuela, en caso la acojan, apreciaremos si las normas constitucionales han considerado estos parámetros, que a nuestro modo de pensar son garantías para el adecuado empleo de la delegación legislativa.

## **CAPÍTULO II**

### **LA DELEGACIÓN LEGISLATIVA TRIBUTARIA EN EL PODER EJECUTIVO DEL PERU Y SU TRATAMIENTO CONSTITUCIONAL EN OTROS PAISES ANDINOS**

#### **2.1. Regulación en el Perú**

En las siguientes líneas nos ocupamos del tratamiento constitucional que en el Perú se brinda al instituto de la delegación legislativa tributaria, que nosotros asimilamos como delegación del poder tributario en razón que mediante ella, el Poder Ejecutivo ha creado, modificado, sustituido y derogado tributos, y legislado sobre temas conexos. En esta línea hemos de referirnos a las Constituciones de 1979 y a la actual de 1993.

##### **2.1.1. En la Constitución de 1979**

Por primera vez en la historia constitucional del Perú, en la Constitución de 1979 se consagró, siguiendo a la Constitución española de 1978, la delegación de facultades legislativas en el Poder Ejecutivo.

Si bien la carta anterior de 1933 no contempló este instituto, ello no fue óbice para que el Congreso de la República, en el periodo del ex presidente Fernando Belaunde (1966-1968), autorizara al Ejecutivo a dictar normas. Ello ocurrió con dos leyes: a) con la Ley N° 16043 del 4 de febrero de 1966 que autorizó la dación del primer Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 263-H y b) con la Ley N° 17044 que facultó se dicten normas extraordinarias para equilibrar el presupuesto, aprobándose entre



otras normas el Decreto Supremo N° 287-68-HC que modificó la entonces vigente Ley del impuesto a la renta.

Desde el 8 de Octubre de 1968 al producirse el golpe de Estado y cerrarse el Parlamento, el gobierno *de facto* asumió todas las funciones legislativas hasta el 28 de Julio de 1980 cuando el país volvió a tener un régimen democrático, que puso en vigencia la nueva Carta promulgada el 12 de Julio de 1979.

El artículo 188 de esta nueva carta, respecto a la delegación normativa, prescribió:

“Artículo 188.- El Congreso puede delegar en el Poder Ejecutivo la facultad de legislar, mediante decretos legislativos, sobre las materias y por el término que especifica la ley autoritativa.

Los decretos legislativos están sometidos, en cuanto a su promulgación, publicación, vigencia y efectos, a las mismas normas que rigen para la ley”.

Este artículo fue concordante con el artículo 211, numeral 10, de la misma carta que dispuso como atribuciones y obligaciones del Presidente de la República dictar decretos legislativos con fuerza de ley, previa delegación de facultades y con cargo de dar cuenta al Congreso de la República.

Desde nuestro punto de vista, estos artículos 188 y 211, numeral 10, tuvieron amplio alcance pues no fijaron las materias tributarias específicas sobre las que podía legislar el Presidente de la República, permitiendo que prosperara la delegación legislativa tributaria de manera amplísima, a pesar que la Ley Fundamental en el artículo 139, primer párrafo, señaló que sólo por ley expresa se crean tributos.

Resultado obvio, entonces, que la creación de tributos por parte del Ejecutivo, por delegación del Congreso, constituyó una excepción a lo dispuesto en el artículo constitucional 139 que consagró, entre otros principios, el de reserva de ley.

La Carta de 1979 tampoco estableció los casos de improcedencia de la delegación legislativa. En esta perspectiva, opinamos que los constituyentes fueron extremadamente generosos con el Ejecutivo para que legisle en abundancia.<sup>70</sup>

Evidentemente esta situación produjo una falta de contrapeso real del Parlamento frente al Ejecutivo, ocasionando que desde el año 1980 hasta 1993 (en que se aprobó la vigente Constitución) se abusara de la delegación legislativa y se aprobaran ciento treinta decretos legislativos sobre diversos y variados temas tributarios como apreciaremos más adelante.

#### **2.1.1.1. Los decretos legislativos**

La Norma Fundamental de 1979 trajo consigo una nueva categoría de normas no existentes antes, con un *nomen juris* propio de origen italiano: los decretos legislativos<sup>71</sup>.

Para Ceretti<sup>72</sup> estas normas “son actos que revisten la forma de decretos del Jefe del Estado y tienen la eficacia de las leyes formales, emanando del gobierno en base a una delegación recibida de los órganos legislativos”.

---

<sup>70</sup> Los defensores del nuevo régimen fueron permisivos a las nuevas disposiciones. Según ellos el Ejecutivo requería amplias facultades legislativas para “desmontar” el aparato gubernamental de tinte estatista creado durante el régimen *de facto* que albergaba instituciones burocráticas. Además adujeron que el partido gobernante (Acción Popular) no participó en la redacción de la nueva Carta por tanto no debía imputárseles autoría respecto a su contenido. Sin embargo, sus parlamentarios en diversas ocasiones concedieron facultades legislativas tributarias al Ejecutivo. Nosotros consideramos que perdieron una gran ocasión para modificar la Constitución y fijar límites a la delegación legislativa, más allá de tener como práctica la revisión previa de los proyectos de los decretos legislativos. Por ello creemos que el Congreso prefirió mantener una posición complaciente con el Ejecutivo.

<sup>71</sup> Ricardo Gómez-Acebo, “El Ejercicio de la función legislativa por el gobierno: Leyes delegadas y decretos-leyes”, en *Revista de Estudios Políticos*, Madrid, N° 60, Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, Ministerio de la Presidencia, 1951, pp. 72 y 73, sostiene que los requisitos comunes a las dos formas en que se concreta la función legislativa del Gobierno (leyes delegadas y los decretos leyes), son: “A) Subjetivamente, porque emanan de la autoridad administrativa, y por regla general del Jefe de Estado, B) Objetivamente, contienen normas jurídicas obligatorias, de carácter general (...).” Y agrega “En Italia lo normal en los tratadistas es aplicar el nombre de “Decretos Legislativos” con significado sinónimo de “leyes delegadas”(....)”.

<sup>72</sup> *Ibíd*, pp. 73 y 74.

A decir de Santaolalla López<sup>73</sup> los decretos legislativos si bien tienen rango de ley, no son leyes en sentido estricto por no haber sido aprobados por los Parlamentos, y su plenitud no se presenta con la misma rotundidad.

Para nosotros estas normas, admitidas también por la Constitución española de 1978, constituyen un nuevo tipo de normas de índole material, con igual rango que las leyes ordinarias y que requieren de una ley que autorice su existencia.

Los decretos legislativos tienen los siguientes caracteres: a) previamente a su dación, el Congreso debe delegar las facultades legislativas, como lo señaló el citado artículo 211, inciso 10. Sólo así se asegurará a las minorías congresales la posibilidad de debatir las solicitudes del Ejecutivo y liberarlas del tedioso *iter* legislativo que se brinda a los proyectos de leyes ordinarias, b) el Consejo de Ministros tiene la atribución de aprobar las normas dictadas por el Presidente de la República, como lo estableció el artículo 218, ordinal 1, de la Constitución de 1979 y c) el Parlamento puede derogar los decretos en caso de ser inconstitucionales, lo cual no puede hacerlo el Ejecutivo pues una vez promulgados y publicados, sólo el Congreso adquiere competencia para modificar o derogar dichas normas.

Un importante hecho es que el artículo 211, inciso 10, les reconoció fuerza de ley; lo cual se explica porque los decretos legislativos se dictan previa delegación de facultades mediante una ley anterior. Por tanto no pueden tener menor jerarquía que las leyes ordinarias. En esta razón, discrepamos de Santaolalla López quien no les reconoce la misma rotundidad que las leyes ordinarias. Consideramos que poseer esta característica de rango de ley hace que sean normas vinculantes, de obligatorio cumplimiento y sujetas a ser declaradas inconstitucionales.

---

<sup>73</sup> Fernando Santaolalla López, “Tribunal Constitucional y Control de Legalidad de los Decretos Legislativos”, en *Revista de Administración Pública*, Madrid, N° 132, Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, Ministerio de la Presidencia, setiembre-diciembre, 1993, p. 219.

### **2.1.2. Su inclusión en la Constitución de 1993.**

La actual Constitución Política, vigente desde el 31 de Diciembre de 1993, se ocupa de manera general en su artículo 104 de la delegación legislativa en el Poder Ejecutivo. A la vez el artículo 74 se refiere a casos puntuales de procedencia en el ámbito tributario, aunque no de manera excluyente como hubiéramos preferido, con lo cual las materias legisladas no hubieran sido tan variadas como han resultado en la realidad. A continuación analizamos con mayor precisión estos artículos.

#### **2.1.2.1. El Artículo 74 y la delegación legislativa tributaria**

El artículo 74, de vital importancia porque consagra los principios tributarios, declara en su primer párrafo: “Los tributos se crean, modifican o derogan, o se establece una exoneración, exclusivamente por ley o decreto legislativo en caso de delegación de facultades (...)”.

Pensamos que esta disposición significa un leve avance respecto al artículo 188 de la Carta de 1933, al señalar los casos en que la delegación legislativa procede en materia tributaria, sin embargo no ha impedido que la delegación sirva para legislar sobre otros casos, permitiendo así un amplio margen de actuación del Poder Ejecutivo.

En realidad la única prohibición que establece este artículo, en su tercer párrafo, es que mediante las leyes de presupuesto y decretos de urgencia no se aprueben normas sobre temas tributarios.

Tenemos la impresión, que, los constituyentes quisieron enfatizar la procedencia de la delegación legislativa para los casos de creación, modificación o derogación de tributos y para establecer una exoneración, sin que signifique un límite. En todo caso, consideramos

que los constituyentes debieron puntualizar todas las materias susceptibles a ser delegadas y no dejar extremadamente abierta dicha posibilidad para ser reiteradamente usada por el Ejecutivo, como ha sucedido, con plena complicidad del Congreso.

Discrepamos asimismo con el texto del artículo *in fine*, cuando emplea el término genérico “tributos”. Ciertamente el Ejecutivo no necesita de facultades delegadas para crear tasas, pues el propio artículo señala en la parte final de su primer párrafo “(...) salvo los aranceles y tasas, los cuales se regulan mediante decreto supremo”. En este sentido consideramos que la frase adecuada debió ser “impuestos y contribuciones”. Además esclarecemos que los aranceles se fijan en función a los compromisos internacionales que adopta el Estado, lo cual refuerza nuestra tesis que el Ejecutivo no requiere facultades delegadas para crear tasas.

#### **2.1.2.2. Alcances del artículo 104**

El artículo 104 de la Ley Fundamental contiene las disposiciones generales sobre la delegación legislativa en el Poder Ejecutivo.

En el primer párrafo se indica “El Congreso puede delegar en el Poder Ejecutivo la facultad de legislar, mediante decretos legislativos, sobre la materia específica y por el plazo determinado establecidos en la ley autoritativa”.

De lo expuesto se aprecia que el plazo para que el Ejecutivo ejerza las funciones delegadas y que siempre es de manera temporal se reserva a cada ley habilitante. Asimismo apreciamos que no se ha prohibido la ampliación o prórroga de los plazos.

Al respecto somos de la opinión que los plazos deben fijarse en virtud de la propuesta del Ejecutivo, lo que posibilitará que tenga libertad para calcular el tiempo en que ha de culminar la elaboración de los proyectos de los decretos legislativos, sin embargo

consideramos que debe fijarse un plazo máximo del cual no se exceda y no plazos disímiles en función a cada solicitud del Ejecutivo, cuando el sistema jurídico debe inclinarse por la uniformidad de plazos. Consiguientemente, nos parece apropiado que los plazos no deben superar de cincuenta días hábiles no prorrogables.

En nuestro juicio fijar plazos mayores o que se permitan prórrogas tras prórrogas, sólo genera incertidumbre entre los contribuyentes y agentes económicos, creando inseguridad jurídica pues se desconoce con exactitud cuando se dictaran las medidas tributarias; además si el Ejecutivo considera prioritario legislar en materia tributaria, y por ende se le ha concedido facultades legislativas, carece de sentido que no apruebe las normas (o los proyectos respectivos) en los plazos concedidos y pretenda hacer uso de ampliaciones.

Asimismo el artículo citado reza en su último párrafo que los decretos legislativos están sometidos, en cuanto a su promulgación, publicación, vigencia y efectos a las mismas normas que rigen para la ley. En otras palabras, como lo estableció el artículo 211, numeral 10, de la Carta de 1979, se les reconoce fuerza de ley, lo cual genera a nuestro criterio dos efectos: a) que sean consideradas fuente de derecho, como bien lo menciona la Norma III del Título Preliminar del Código Tributario que refiere: “Son fuentes del derecho tributario (...) inciso c) las leyes tributarias y las normas de rango equivalente” y b) pueden ser, como ocurre con cualquier otra ley, válidamente cuestionadas mediante los procesos de inconstitucionalidad. Sobre este extremo el artículo 200, ordinal 4, de la Ley Fundamental dispone que los decretos legislativos están sujetos a las acciones de inconstitucionalidad, en caso contravengan la Constitución en la forma o en el fondo.

### 2.1.2.3. Materias no delegables

La Carta ha establecido de manera general las materias que no son susceptibles de delegarse. Precisamente Danós Ordoñez<sup>74</sup> puntualiza este hecho al decir: “La novedad más saltante reside en que por primera vez se establece expresamente prohibiciones para que ciertas materias no puedan ser objeto de delegación legislativa al gobierno”.

En efecto, el citado artículo 104 en su segundo párrafo señala: “No pueden delegarse las materias que son indelegables a la Comisión Permanente”; sin embargo, observamos que no se incluyó ninguna materia tributaria, permitiéndose que el Congreso faculte al Ejecutivo a legislar respecto a cualquier asunto de índole tributario.

Ahora bien, las materias indelegables, según el citado artículo, concordante con el artículo 101, numeral 4 (respecto a asuntos indelegables a la Comisión Permanente), son: a) la reforma constitucional, y b) la aprobación de tratados internacionales, leyes orgánicas, Ley de Presupuesto y Ley de la Cuenta General de la República.

En el ámbito de la fiscalidad, somos de la opinión, que el Parlamento sólo debería delegar al Poder Ejecutivo de manera excepcional facultades para crear, modificar y derogar impuestos y contribuciones o establecer exoneraciones, exacciones o deducciones, que a nuestro juicio, ocupan la temática más importante en relación con los tributos y los que requieren mayor tecnicismo; sobre todo respecto a impuestos, como por ejemplo a la renta, al valor agregado, a las salidas de capital, y exoneraciones, exenciones o deducciones que requieren un tratamiento técnico; además, el gobierno debe estar atento para gravar las nuevas manifestaciones de riqueza, en estrecha relación y armonía con las políticas fiscales que diseña. En esta razón debe excluirse el empleo de la delegación para aprobar el Código Tributario, otorgar condonaciones (muchas veces

---

<sup>74</sup> Jorge Danós Ordoñez, “La incidencia de la nueva Constitución en las fuentes del derecho Tributario”, en *Revista del Foro*, N° 39, Lima, editado por el Colegio de Abogados de Lima, 1994, p. 50.

aprobados con fines políticos) o amnistías, aprobar privilegios tributarios, fijar índices de referencia tributaria, aprobar leyes orgánicas de la administración tributaria, entre otros, que deben reservarse a la competencia exclusiva del Congreso de la República. Por ello, a fin que se amplíen las materias indelegables, postulamos la modificación del citado artículo 104, conforme exponemos más adelante.

También es asunto indelegable, según el último párrafo del artículo 79 de la Carta Política las materias que requieren de ley expresa. En efecto, este artículo preceptúa: “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”, lo cual se denomina “reserva absoluta”.

Al respecto el Tribunal Constitucional en el numeral 20 de la sentencia<sup>75</sup> del expediente N° 2689-2004-AA/TC (acción de Amparo seguida por Emergía S.A. contra el Ministerio de Economía y Finanzas) sostuvo:

“(…) el principio de reserva de ley en materia tributaria es, prima facie, una reserva relativa, salvo en el caso previsto en el último párrafo del artículo 79° de la constitución, que está sujeto a una reserva absoluta de ley (ley expresa). Para los supuestos contemplados en el artículo 74 de la constitución, la sujeción del ejercicio de potestad tributaria al principio de reserva de ley -en cuanto al tipo de norma- debe entenderse como relativa, pues también la creación, modificación, derogación y exoneración tributarias pueden realizarse previa delegación de facultades, mediante decreto legislativo. Se trata, en estos casos de una reserva del acto legislativo”.

Al acoger esta posición, el órgano de la jurisdicción constitucional ha sido congruente con lo expresado en la Constitución y su decisión, que es vinculante *erga omnes*, creemos que ha de obligar al Ejecutivo a actuar conforme a lo prescrito en ella, y a no abusar en el futuro de las disposiciones constitucionales, formulando incluso interpretaciones antojadizas cuando el texto del artículo 79 de la Carta es claro y concreto.

---

<sup>75</sup> Esta posición fue ratificada en la sentencia del 3 de abril del año en curso en el expediente N° 00016-2007-PI/TC, en los seguidos por el Colegio de Economistas de Ucayali contra el Poder Ejecutivo al cuestionar la constitucionalidad de los Decretos Legislativos Nos. 977 que legislo sobre beneficios e incentivos tributarios y 978. Esta sentencia declaró precisamente la inconstitucionalidad de las citadas normas.



#### **2.1.2.4. El rol del Consejo de Ministros**

El artículo 125, inciso 2, de la Carta le asigna al Consejo de Ministros la atribución de aprobar los decretos legislativos que dicte el Presidente de la República. Esto significa que ningún decreto legislativo será promulgado si antes no cuenta con la aprobación de los Ministros.

Esta norma nos parece plausible porque la aprobación de los decretos al interior del gabinete, implica de por sí un control previo en el propio seno del Ejecutivo. Además debe generar de manera colegiada el intercambio de ideas que contribuyan a mejorar los proyectos de los decretos legislativos.

El artículo 123 de la Constitución añade, que al Presidente del Consejo de Ministros le corresponde refrendar los decretos legislativos.

Por tanto, la responsabilidad que pueda ocasionar la dación de estas normas es compartida entre el Presidente de la República y sus Ministros. El texto del artículo 128 abona a este hecho cuando señala que la responsabilidad de los ministros es solidaria, aunque salven su voto, a no ser que renuncien inmediatamente.

#### **2.1.3. La Norma IV del Título Preliminar del Código Tributario.**

La Norma IV del Título Preliminar del Código Tributario, aprobado por Decreto Legislativo N° 816, que lleva por título “Principio de legalidad – reserva de ley”, señala que sólo por ley o por decreto legislativo, en caso de delegación, se puede: crear, modificar y suprimir tributos, señalar el hecho generador de la obligación tributaria, la base para su cálculo y la alícuota, el acreedor tributario, entre otros aspectos. Así prescribe lo siguiente:

- “NORMA IV: Principio de legalidad – reserva de la Ley  
Sólo por Ley o por Decreto Legislativo, en caso de delegación, se puede:
- a) Crear, modificar y suprimir tributos; señalar el hecho generador de la obligación tributaria, la base para su cálculo y la alícuota; el acreedor tributario; el deudor tributario y el agente de retención o percepción, sin perjuicio de lo establecido en el artículo 10º;
  - b) Conceder exoneraciones y otros beneficios tributarios;
  - c) Normar los procedimientos jurisdiccionales, así como los administrativos en cuanto a derechos o garantías del deudor tributario;
  - d) Definir las infracciones y establecer sanciones;
  - e) Establecer privilegios, preferencias y garantías para la deuda tributaria; y,
  - f) Normar formas de extinción de la obligación tributaria distintas a las establecidas en este Código.  
(...)”.

Apreciamos que esta norma se refiere también a algunos casos, no citados por el artículo 74 de la Carta, para que el Poder Ejecutivo pueda legislar, como son: conceder otros beneficios tributarios (literal b), normar los procedimientos jurisdiccionales, así como los administrativos en cuanto a derechos o garantías del deudor tributario (literal c), definir las infracciones y establecer sanciones (literal d), establecer privilegios, preferencias y garantías para la deuda tributaria (literal e), y normar formas de extinción de la obligación tributaria distintas a las establecidas en el Código Tributario (literal f).

Si bien, en principio -por mandato del artículo 104 de la Constitución- no existe límite alguno respecto a los temas tributarios sobre los que puede legislar el Ejecutivo, sin embargo, como señalamos líneas arriba, el anotado artículo 74 refiere su procedencia a cuatro casos como son: crear, modificar o derogar tributos o establecer una exoneración. Empero, la Norma IV del Título Preliminar del Código Tributario, que no tiene la misma jerarquía que la Ley Fundamental, de manera adicional se refiere a nuevos casos.

El entendimiento generalizado es que a través de dicha norma el legislador se explaya en la descripción de los alcances del principio, a supuestos que no fueron previstos en el texto constitucional.<sup>76</sup>

---

<sup>76</sup> Jorge Bravo Cucci, *Fundamentos de Derecho Tributario*, Lima, Palestra Editores, 2003, p. 104.

Aun así, nosotros consideramos que el Código Tributario (aprobado a la sazón por un decreto legislativo<sup>77</sup>) no es la norma idónea para establecer las materias sujetas a delegación legislativa, sino que debe estar prescrito únicamente en la Constitución, como de manera expresa lo hace el indicado artículo 74. Criticamos que el propio Poder Ejecutivo haya establecido en el Código Tributario estos otros casos, porque no es el titular del poder tributario, que sólo lo ejerce de manera temporal por delegación del Parlamento.

En nuestro criterio, además, no todas las materias del ámbito tributario deben ser proclives a ser delegadas al Ejecutivo como ocurre en la actualidad.

A la luz de la realidad, proponemos se rescate las facultades del Congreso para que legisle en algunos temas tributarios de manera exclusiva y así lo exprese la Constitución, y no se muestre genuflexo a las peticiones del Ejecutivo. Por tanto, pensamos que así como deben fijarse los asuntos puntuales sujetos a delegación, también deben señalarse los que sean excluidos.

Sostener lo contrario significa aceptar que el Congreso puede abdicar de sus funciones legislativas, lo que afecta su razón de ser y no es compatible con el modelo de Estado democrático y social que consagra el artículo 43 de la Constitución que propugna el principio de separación de poderes.

Para concluir este análisis, advertimos también que esta Norma IV es incongruente con la Norma III<sup>78</sup> del Título Preliminar del Código Tributario, cuando ésta última señala “Son normas de rango equivalente a la ley, aquéllas por las que conforme a la

---

<sup>77</sup> En efecto, el actual Código Tributario ha sido aprobado al amparo de la delegación legislativa tributaria, específicamente mediante el Decreto Legislativo N° 816, lo cual no es novedad dado que mediante el Decreto Legislativo N° 773, de fecha 31 de diciembre de 1993, también se aprobó el Código Tributario anterior. Nosotros nos oponemos a que estas normas sean aprobadas por el Poder Ejecutivo, porque básicamente son normas de procedimiento que guardan estrecha relación con los derechos fundamentales, con los principios del debido proceso, la doble instancia, las sanciones, etc., consiguientemente merecen amplio debate en sede parlamentaria.

<sup>78</sup> Esta norma tampoco es concordante con el artículo 74 de la Carta de 1993, pues no emplea como la Norma III las palabras “suspender” ni “beneficios tributarios”. Urge en consecuencia que sea corregida.

Constitución se puede crear, modificar, suspender o suprimir tributos y conceder beneficios tributarios (...).” Ergo, a la luz de esta Norma III, sólo los decretos legislativos expedidos en los casos referidos en el artículo 74 de la Carta tendrían rango de ley.

Al margen que discrepemos con que el Código Tributario establezca otros casos sujetos a delegación, de acuerdo a su Norma III no tendrían rango de ley aquellos decretos legislativos expedidos en relación a los casos indicados en los literales a) (salvo lo referente a la creación, modificación y supresión de tributos), b) (respecto a otros beneficios tributarios), c), d), e) y f) que prescribe la Norma IV, pues la Norma III sólo nos remite a lo prescrito en la Constitución. ¿Entonces que rango tendrían estos decretos legislativos?, ¿Qué rango tendrían los decretos legislativos que legislen sobre asuntos tributarios no citados en el artículo 74 ni en la Norma IV?, ¿Acaso los decretos legislativos no tienen la misma naturaleza y por ende el mismo rango normativo?.

#### **2.1.4. Casos de delegación legislativa en el Poder Ejecutivo**

A efectos que el Ejecutivo actúe como legislador, la Constitución establece que el Legislativo dictará las leyes autoritativas o habilitantes, que son normas temporales, pues su vigencia está sujeta al plazo conferido al Poder Ejecutivo. Lo cual implica que los decretos legislativos deben aprobarse en los plazos fijados en las leyes autoritativas.

La dación de estas leyes y de los decretos legislativos pueden generar tres supuestos: a) que la ley esté en armonía con los preceptos constitucionales, por tanto no será contraria a ellos, b) que por la ley se delegue una materia prohibida, en cuyo caso no sólo vulnera la Constitución, sino que también lo harán los decretos legislativos expedidos en base a ella y c) que los decretos legislativos se excedan en la materia delegada por la ley

autoritativa, en cuyo casos dichos decretos serán inconstitucionales. Lo señalado en los incisos b) y c) debe evitarse a fin de no incurrir en arbitrariedades.

#### **2.1.4.1. Las leyes habilitantes expedidas**

En el cuadro I (Anexo) consignamos todas las leyes que habilitaron la delegación legislativa en materia tributaria aprobadas por el Parlamento desde el año 1980. Se señala las fechas de su publicación, su objeto y los plazos otorgados.

En honor a la verdad, estas leyes no hubieran sido del todo necesarias, si los Parlamentos, con mayorías afines a los gobiernos, como sucedió desde 1980 hasta el 2006, hubieran aprobado muchas de las normas tributarias mediante ley ejerciendo así sus funciones legislativas, permitiendo la delegación sólo para temas sumamente complejos o técnicos. Desafortunadamente ello no sucedió.

Del contenido del cuadro, se colige que al Poder Ejecutivo se le delegó facultades, en forma casi permanente, año tras año, para que legisle sobre variadísimos temas tributarios, más allá de lo consignado por el artículo 74 de la Carta de 1979. Por ello los hechos corroboran que, en el Perú, es el Poder Ejecutivo el que ha regulado la materia tributaria.<sup>79</sup>

Puntualizamos que las Leyes Nos. 23526, 23724, 23850, 24395, 24582, 24750, 24913, 24932, 24971, 25034, 25279, 25289 y 25381, dictadas desde 1980 hasta 1991, establecieron que la aprobación de los proyectos de decretos legislativos elaborados por el Ejecutivo estaban sujetos a la opinión previa y favorable de la Comisión Bicameral Especial del Congreso. Este mecanismo no lo enunciaron las Cartas de 1979 ni la de 1993, tampoco el Reglamento del Congreso; sin embargo, fue práctica asumida por las

---

<sup>79</sup> César Luna-Victoria León, ob. cit., p. 1.

Cámaras de Diputados y Senadores, con el objeto de lograr decretos legislativos consensuados.

Por otro lado, el Poder Legislativo concedió facultades legislativas a través de leyes cuyo objeto principal no fue precisamente ocuparse de temas impositivos. Así sucedió con la Ley Orgánica de Municipalidades, Ley N° 23853, en cuya sexta disposición transitoria se concedió la delegación legislativa. Lo mismo ocurrió con las Leyes de Equilibrio Financiero del Sector Público Nos. 24030, 24971, 25289 y 25381. A nuestro entender, si bien no existe prohibición constitucional, las delegaciones legislativas deben aprobarse mediante una ley destinada únicamente a tratar dichos asuntos, lo cual posibilita un mayor y concentrado debate en sede congresal.

Apreciamos también que la citada Ley N° 23853, al conceder las facultades legislativas para que el Ejecutivo cree el impuesto de alcabala, dispuso en la misma ley los elementos de dicho tributo. Entonces, nos preguntamos ¿Qué finalidad persiguió la delegación si el propio Parlamento, en la ley autoritativa, estableció los elementos de dicho impuesto?. Esto evidencia que el Congreso de la República podía legislar sobre dicho tributo siendo innecesaria la delegación al Ejecutivo.

Con relación a la Ley N° 24030 damos noticia que su artículo 144 no hizo referencia alguna al artículo 188 de la Constitución de 1979 que autorizaba la delegación legislativa. Tampoco estableció el plazo para ejercerlo infringiendo así el citado artículo constitucional, sin embargo a su amparo se aprobó el Decreto Legislativo N° 319 que incrementó la tasa del impuesto general a las ventas.

El análisis también nos conduce a sostener que una errónea técnica legislativa ha sido dictar leyes con objetos no precisos y genéricos. Ello ocurrió con las Leyes Nos. 24072 (según prescribe “para hacer más competitiva la industria nacional”) y 26249 (para modificar la legislación tributaria tendiendo a su simplificación sin indicarse sobre que

aspectos específicos). En consonancia con ellos se dictaron los Decretos Legislativos Nos. 341 y 771, 773, 774, 775, 776, 777, 778, 780, 782, 783, 785 y 786 respectivamente.

Por otro lado, no entendemos las razones que tuvo el Parlamento para conceder facultades legislativas mediante la Ley N° 25289 (específicamente a través de su novena disposición complementaria), si en ella se señaló que la Comisión Bicameral del Congreso y no propiamente el Ejecutivo elaborarían los proyectos de decretos. Entonces, ¿Para que sirvió la delegación al Ejecutivo?. Asimismo, por esta ley se otorgó al Ejecutivo el plazo de nueve meses para que legisle, plazo sumamente excesivo y ajeno al carácter excepcional que la doctrina reconoce para las delegaciones legislativas.

Finalmente, criticamos que en diversas ocasiones se ampliaron los plazos concedidos. Así sucedió a través de las Leyes Nos. 23850 (amplió el plazo conferido por la Ley N° 23724 de 90 días), 26665 (amplió el plazo otorgado por la Ley N° 26648 de 90 días a 30 días más) y 26679 (amplió el plazo anterior de 30 días a 15 días más). Sostenemos que la inactividad del Poder Ejecutivo para ejercer las facultades legislativas dentro de los términos otorgados, no merece ser premiado con la ampliación de los plazos que deben cumplirse puntualmente, para no generar inestabilidad legislativa.

#### **2.1.4.2. Los decretos legislativos emitidos**

En el cuadro II (Anexo) incluimos los decretos legislativos aprobados desde el año 1980 a la fecha, con referencia a la fecha de su publicación, a la ley habilitante y a su objeto, en este orden.

Con esta vasta información, se demuestra la cantidad y el objeto de los decretos legislativos dictados por el Poder Ejecutivo, que no se limitó sólo a crear, modificar o derogar impuestos y contribuciones, o exonerar de ellos, sino a establecer regímenes

especiales, disponer el destino de recursos tributarios, extender beneficios tributarios, aplicar sanciones, autorizar la emisión de resoluciones, aprobar el Código Tributario, entre otros. Por tanto, resulta innegable que el Ejecutivo legisló sobre diversos aspectos de la tributación, reemplazando sin duda alguna las funciones del Congreso de la República; por ello remarcamos que el Ejecutivo actuó sin freno real alguno en sede congresal.

No podemos abstraernos al hecho que esta situación tuvo un componente político, pues las mayorías parlamentarias oficialistas siempre fueron proclives a no ofrecer resistencia a las solicitudes de delegación legislativa del Ejecutivo. Cabría que los parlamentarios, aficionados a ceder sus facultades legislativas, reflexionen que hace sólida la institución parlamentaria: que el Congreso ejerza sus funciones legislativas, cediendo sólo dichas potestades cuando sea necesario o que abdique de ellas, al delegar permanentemente facultades al Ejecutivo para que legisle sobre cualquier tema tributario.

En esta línea, llama nuestra atención que sólo al amparo de una sola ley, como fue la Ley N° 23230, se dictaran cuarenta y siete decretos legislativos sobre diversos asuntos tributarios. Igualmente estimamos necesario resaltar los siguientes casos que colisionaron con el marco constitucional:

a) Muchos decretos legislativos desbordaron el marco de la ley habilitante y el principio de reserva de ley, para lograr que el Ejecutivo de manera permanente -y no transitoria- fije los elementos del tributo que está reservado sólo a la ley o decreto legislativo, en caso de delegación. Esto sucedió, como bien anota Medrano Cornejo<sup>80</sup>, con el último párrafo del artículo 63 del Decreto Legislativo N° 200 (impuesto a la renta) al establecer que las tasas referidas en sus incisos c) y d) podían ser reajustados por el Ejecutivo mediante Decreto Supremo sin límite temporal alguno.

---

<sup>80</sup> Humberto Medrano Cornejo, ob. cit., p. 7.



b) Los Decretos Legislativos Nos. 22,26,30, 49, 60, 64, 83, 148, 167, 184, 185, 186, 187, 188, 189, 192, 214, 259, 284, 287, 297, 298, 300, 304, 319, 341, 362, 399, como los de reciente data como los Decretos Legislativos Nos. 971, 972, 973, 975, 977, 979, 980 y 981 carecieron de motivación. No puede considerarse como tal, la mera cita del número de la Ley autoritativa o indicar que fue aprobado por el Consejo de Ministros. No debe olvidarse que la debida motivación de las normas constituye una garantía de un Estado democrático y que la sociedad tiene derecho a conocer los fundamentos que originan la dación de normas, más aún si conciernen a temas tributarios que pueden afectar a los ciudadanos.

c) El Decreto Legislativo N° 148 se sustentó en el artículo 211, numeral 22, de la Constitución de 1979 para regular las tarifas de agua; sin embargo, dicho numeral se refirió a “tarifas arancelarias” y no a tarifas por la prestación del servicio de agua potable.

d) Otro acto que colisionó con el principio de reserva de ley, fue el artículo 20 del Decreto Legislativo N° 362, que modificó el Decreto Supremo N° 300, que a su vez aprobó el Texto Único Ordenado de la Ley del impuesto a la renta, al señalar “(...) mediante decreto supremo se dictarán las disposiciones que regulan la forma de determinar la renta exenta en el caso de aquellas empresas (...)”. La inconstitucionalidad radica en que el Ejecutivo no era competente para determinar, vía decreto supremo, las rentas que podían estar exentas de dicho impuesto. Más aún que el artículo 139 de la Carta de 1979 dispuso que las exoneraciones se concedieran por ley.

e) El Decreto Legislativo N° 968, al modificar el artículo 118, literal c, de la Ley del impuesto a la renta, autorizó al Ministro de Economía y Finanzas, para que por decreto supremo modifique los supuestos y/o requisitos de los sujetos no comprendidos en el régimen especial del impuesto a la renta y de quienes no pueden acogerse a dicho sistema. Es decir el ministro del ramo quedó facultado a determinar nuevos sujetos

pasivos de dicho régimen, cuando los sujetos pasivos debían, conforme al principio de reserva de ley, establecerse por ley o decreto legislativo y no por decreto supremo.

f) Mediante el artículo 109<sup>81</sup> del Decreto Legislativo N° 774, se creó el impuesto mínimo a la renta que gravó, no la renta generada que ya estaba gravada con el impuesto a la renta, sino el valor de los activos netos de las empresas. Es decir pretendía aplicarse sobre el capital de las empresas y no sobre la renta creada en el ejercicio, lo cual vulneró el principio de respeto de los derechos fundamentales fijado en el artículo 74 de la Carta.

g) El artículo 53 del Decreto Legislativo N° 945, que incorporó el artículo 125 del Texto Único Ordenado de la Ley del impuesto a la renta, también fue contrario a la Constitución, porque al establecer el denominado Anticipo Adicional del Impuesto a la Renta (AAIR), que no era otra cosa que pagos a cuenta del potencial impuesto a la renta que se generaba al cierre del ejercicio, lo hizo en función del valor de los activos netos de los contribuyentes al 31 de diciembre del año anterior, cuando los activos netos no constituyen en realidad “renta”, sino el patrimonio de los contribuyentes, afectándose así su liquidez y economía. Además se vulneró el derecho a la propiedad privada y el principio de no confiscatoriedad al exigirse el pago del adicional creado, sin considerar que el contribuyente pudo no generar renta en determinando mes o arrastrar pérdidas.

---

<sup>81</sup> Este artículo fue declarado inaplicable por ser contradictoria con la Constitución. Así se pronunció el Tribunal Constitucional en la sentencia del proceso de Amparo N° 646-96-AA/TC (interpuesta por Fabrica de Hilados y Tejidos Santa Clara S.A. contra la Superintendencia de Administración Tributaria que le exigía el pago previo del importe del impuesto mínimo a la renta a pesar de hallarse con pérdidas y que el hecho de tener que pagar para reclamar en sede administrativa era contrario al texto del artículo 8 del Pacto de San José de Costa Rica). El Tribunal señaló en sus fundamentos: “Que, en este sentido, un límite al que se encuentra sometido el ejercicio de la potestad tributaria del Estado, conforme lo enuncia el artículo 74° de la Constitución, es el respeto de los derechos fundamentales, que en el caso de autos no se ha observado, ya que: a) en materia de impuesto a la renta, el legislador se encuentra obligado, a establecer el hecho imponible, a respetar y garantizar la conservación de la intangibilidad del capital, lo que no ocurre si el impuesto absorbe una parte sustancial de la renta, de la que potencialmente hubiere devengado de una explotación racional de la fuente productora del rédito, o si se afecta la fuente productora de la renta en cualquier cuantum, b) el impuesto no puede tener como elemento base de la imposición una circunstancia que no sea reveladora de capacidad económica o contributiva, que en el caso del impuesto mínimo a la renta con el que se pretende cobrar a la actora, no se ha respetado (...).” Posteriormente el Congreso mediante la Ley N° 26777 derogó dicho artículo.

Sin embargo, conforme a la sentencia<sup>82</sup> del Tribunal Constitucional, en el expediente N° 033-2004-AI/TC, el referido artículo 53 fue declarado inconstitucional.

h) Del mismo modo el Decreto Legislativo N° 977, que estableció el marco general para la dación de exoneraciones, incentivos o beneficios tributarios, y el Decreto Legislativo N° 978 de promoción de la inversión en la amazonía y que modificó el tratamiento tributario establecido en la Ley N° 27037, fueron incompatibles con el principio de reserva de ley consagrado en el artículo 74 de la Constitución; porque al aprobarse la Ley N° 28932, que autorizó la dación de ambos decretos, no se consideró que conforme a lo dispuesto en el artículo 79 de la Carta, dichas materias eran indelegables y como reza su último párrafo requería de una ley expresa. En este caso no sólo fueron declarados inconstitucionales los Decretos Legislativos Nos. 977 y 978, sino también los numerales 1 y 5 del artículo 2 de la Ley N° 28932<sup>83</sup> que autorizó la delegación legislativa.

---

<sup>82</sup> Fue el Tribunal Constitucional y no el Congreso de la República el que enmendó al Ejecutivo. El colegiado jurisdiccional, en la sentencia dictada el 28 de setiembre del 2004, no puso en tela de juicio la facultad del Estado para crear un pago adelantado o anticipado, sin embargo sí precisó que debe respetarse el marco constitucional. Así en el fundamento N° 3, numeral 7, refiriéndose al Anticipo adicional creado, señaló “(...) no es otra cosa que una modalidad del pago del tributo (...) y en virtud de ese vínculo, así como que se trata de una obligación tributaria en sí misma, deben respetarse las pautas básicas establecidas por la Carta mediante los principios tributarios”. Más adelante en el Fundamento 5, numeral 17 estableció “(...) De esta forma, si en el impuesto a la renta el hecho económico que sirve de sustento para la creación del tributo es la generación de renta, el mismo basamento deberá ser utilizado por el legislador para establecer el pago anticipado, generándose, en caso de producido el quiebre de dicha estructura, una colisión con el principio de capacidad contributiva, lo que obliga a este Tribunal Constitucional a denunciar la inconstitucionalidad de la norma sometida a enjuiciamiento”. Finalmente en el Fundamento 6 numeral 19 puntualizó “En tal orden de ideas, y de acuerdo a lo expresado en el Fundamento N° 16, supra, concluimos en que, siendo inconstitucional el Impuesto Mínimo a la Renta, en los casos en los que no existe renta, con mayor razón lo es el AAIR pues éste resulta exigible a pesar que bajo ningún supuesto de aplicación se genera una renta o ganancia”.

<sup>83</sup> El Tribunal Constitucional en la sentencia del expediente N° 00016-2007-PI/TC, en el pleito seguido por el Colegio de Economistas de Ucayali contra el Poder Ejecutivo, en el numeral 24 de sus Fundamentos, pronunció lo siguiente: “24. De lo señalado cabe colegir que cuando los beneficios tributarios o la eliminación de los mismos -establecidos con anterioridad- constituya parte integrante de un régimen tributario especial como el que prevé el último párrafo del artículo 79 de la Constitución del Estado, éstos deben encontrarse establecidos en una ley expresa del Congreso de la República, no siendo posible su delegación al Poder Ejecutivo para que éste las regule mediante decreto legislativo (...)”. Asimismo en su numeral 28 fue concluyente al afirmar: “ (...) la Ley N° 28932 deviene en inconstitucional por cuanto delega al Poder Ejecutivo una materia que por mandato constitucional queda cubierta por el principio de reserva de ley absoluta y con ella también resultan incompatibles, indirectamente, con la Constitución los Decretos Legislativos Nos. 977 y 978”.

Consideramos que los hechos referidos sucedieron porque el Parlamento fue permisivo con el Ejecutivo, y no ejerció una adecuada revisión de los proyectos de leyes autoritativas de la delegación legislativa, tampoco efectuó un control de los decretos legislativos. Bastaba leer bien el artículo 79 de la Constitución para no aprobar dicha ley.

Para algarabía de la sociedad, fue más bien el Tribunal Constitucional el que puso freno a los abusos del Ejecutivo en defensa de la Constitución y la prevalencia de los principios tributarios constitucionalizados.

### **2.1.5. El control constitucional de los decretos legislativos**

La doctrina ha señalado con énfasis que el control es imprescindible en un Estado democrático. De tal manera que sólo si existe control de la actividad estatal puede la Constitución desplegar su fuerza normativa y sólo si el control forma parte del concepto de Constitución puede ser entendida ésta como norma.<sup>84</sup>

Nosotros entendemos que si una Constitución no fija los instrumentos de control, renuncia a ser norma suprema y propicia la arbitrariedad y el abuso de los gobernantes. En el caso del Perú, jurídicamente, el control de la constitucionalidad de las normas se realiza tanto, en sede legislativa, llamado también “control político”, como en sede jurisdiccional.

#### **2.1.5.1. En sede legislativa**

El control en sede congresal tiene por objeto controlar básicamente los actos del Presidente de la República y que los decretos legislativos dictados por el Ejecutivo en

---

<sup>84</sup> Manuel Aragón Reyes, *Constitución y control del poder. Introducción a una teoría constitucional del control*, Perú, Departamento de Publicaciones de la Universidad Externado de Colombia, Editorial Cordillera Sac., 1999, p. 15.

materia tributaria sean concordantes con la Carta y los principios tributarios que ella acoge, y por tanto asegurar que respondan a la voluntad manifestada en las leyes habilitantes.

Para Montero Gilbert<sup>85</sup> la pertinencia del control parlamentario tiene su base en la existencia de una previa delegación, que faculta al delegante para controlar el uso que de la delegación se hace.

Desafortunadamente, la Carta de 1993, siguiendo a la de 1979, no ha previsto instrumentos efectivos de control parlamentario para frenar el uso patológico de la legislación delegada.<sup>86</sup>

Un serio esfuerzo para regular los mecanismos de control parlamentario sobre los actos normativos del Presidente de la República fue la Ley N° 25397, promulgada por el propio Poder Legislativo al ser observada por el Presidente de la República. Esta norma, que no fue del agrado del Poder Ejecutivo, entró finalmente en vigencia el 10 de Febrero de 1992.

Merece subrayarse también, que uno de los pretextos del ex presidente Alberto Fujimori, para sustentar el autogolpe del 5 de Abril de 1990, fue que el Parlamento pretendía controlar sus actos a través de esta Ley, argumento falaz, por cuanto es totalmente inaceptable que en un Estado Constitucional de Derecho se limite las funciones inherentes de los Parlamentos, como poder representante del pueblo, para controlar los actos normativos del gobernante, que además se justificaba al no haber consignado la Carta de 1979 los mecanismos de control sobre la constitucionalidad de los decretos legislativos, dictados al amparo de facultades cedidas por el Congreso.

---

<sup>85</sup> J. R., Montero Gilbert y J. García Morillo, ob. cit., p. 109.

<sup>86</sup> Humberto Medrano Cornejo, "Acerca del Principio de legalidad en el Derecho Tributario Peruano" en *Revista del Instituto Peruano de Derecho Tributario*, V. 12, Lima, 1987, p. 6. Agregamos que la Constitución de 1979 sólo fijó mecanismos generales de control político, como son: la concurrencia del gabinete al Parlamento para exponer el programa general del gobierno (artículo 224), la interpelación y el voto de censura o falta de confianza sobre los ministros (artículos 225 y 226).

El artículo 15 de esta norma, en relación a los decretos legislativos, prescribió que la ley autoritativa que delega facultades legislativas, tratándose de leyes orgánicas, podía contener disposiciones que condicionen la vigencia de los decretos legislativos al resultado de un control previo del Congreso. Hubiera sido importante que también se extendiera este mecanismo de control a los decretos legislativos con contenido tributario, así se hubiera efectuado un atinado control sobre su constitucionalidad.

Es dable destacar que el artículo 19 dispuso que el Presidente de la República dé cuenta al Congreso o a la Comisión Permanente de los decretos legislativos dictados, dentro de los tres días posteriores a su publicación para que las Comisiones de Constitución y Leyes Orgánicas de las Cámaras de Diputados y Senadores emitan dictamen cuando se considere un desborde del marco legal autoritativo.

Esta ley, que se circunscribió dentro de las llamadas “leyes de desarrollo constitucional”, si bien no fue derogada expresamente, sin embargo cayó en desuso en razón que el ex presidente Fujimori, a casi dos meses de publicada, dispuso el cierre del Parlamento. Además, la nueva Carta de 1993 ha incluido el texto de algunas de sus disposiciones, como la referida a que la legislación delegada debe precisar la materia por la que se otorga y el plazo para ejercer la delegación contenida en el artículo 14 de la Ley, y contemplada en el artículo 104 de la actual Carta. Igualmente el texto del artículo 16, que indicó “Los decretos legislativos son aprobados por el Consejo de Ministros y son refrendados por el Presidente del Consejo de Ministros”, está contenido en los artículos 123, numeral 3, y 125 de la actual Constitución; de manera similar al artículo 21 de la Ley indicada, el artículo 200, ordinal 4, de la norma suprema considera que contra los decretos legislativos procede la acción de inconstitucionalidad. Además el artículo 101, concordante con el artículo 104, ambas de la actual norma suprema, como hemos visto,

considera materia indelegable la aprobación de leyes orgánicas. Así se derogó el segundo párrafo del artículo 14 de la Ley N° 25397 que permitió dicha delegación.

Ahora bien, no han sido notorios los dictámenes congresales que se hayan pronunciado por la inconstitucionalidad de decretos legislativos de índole tributaria y que hayan merecido la aprobación del pleno del Parlamento, salva dos casos: a) el concerniente a que se derogue el artículo 109 del Decreto legislativo N° 774, que creó el impuesto a la renta, sin embargo con anterioridad el Tribunal Constitucional ya lo había declarado inaplicable por su abierta discrepancia con el artículo 74 de la norma constitucional, como sucedió en el expediente N° 646-96-AA/TC, caso referido en líneas anteriores y b) el dictamen en mayoría de la Comisión de Constitución que se pronunció por la inconstitucionalidad del Decreto legislativo N° 939, que creó el impuesto a las transacciones financieras, al señalar su contradicción con el artículo 2, numeral 14, de la Ley Fundamental, pues, a su criterio, se obligó a los ciudadanos a utilizar los servicios del sistema financiero afectándose la autonomía de la voluntad, y con el artículo 74 al constituir un tributo confiscatorio que no grava ni la generación de riqueza ni el patrimonio, sino el movimiento de dinero en operaciones bancarias. En contraposición, se elaboró también un dictamen en minoría que se pronunció por su constitucionalidad al señalar que el impuesto no era confiscatorio al tener una tasa de 0.15 %. Luego, sometidos ambos dictámenes a debate, el pleno del Congreso de la República desestimó el vertido en mayoría y se pronunció por la constitucionalidad de la norma, que a la fecha se mantiene vigente.

Por otro lado, sólo de la última parte del artículo 104 de la norma suprema, que precisa “El Presidente de la República da cuenta al Congreso o a la Comisión Permanente de cada decreto legislativo”, colegimos la intención de un control posterior, empero este párrafo no brinda mayores luces sobre el procedimiento a emplearse ni señala el plazo en que el Ejecutivo dará cuenta de los decretos legislativos.

La ausencia de fijar un plazo en el anotado artículo 104, fue suplido por una norma de rango inferior como es el Reglamento del Congreso, cuyo artículo 90 en el literal a) estatuye: “El Presidente de la República debe dar cuenta al Congreso o a la Comisión Permanente de los decretos legislativos que dicta en uso de las facultades legislativas, dentro de los tres días posteriores a su publicación”.

Opinamos que el artículo 104 *in fine*, y no el Reglamento del Congreso, debe fijar el plazo de tres días útiles para que el Presidente de la República de cuenta al Parlamento de los proyectos de decretos legislativos aprobados por el Consejo de Ministros, remitiendo la respectiva exposición de motivos; siendo competencia del Parlamento, y no de la Comisión Permanente que es meramente transitoria, pronunciarse en el plazo de treinta días útiles sobre la constitucionalidad de dichos proyectos, previo dictamen de la Comisión de Constitución que la emitiría en el plazo de diez días.

Si bien el citado artículo 90 del Reglamento del Congreso en su literal c) enuncia que la Comisión informante presentará su dictamen obligatoriamente en un plazo no mayor de diez días, sin embargo no establece el plazo para ser sometido al pleno del Congreso.

Nuestra propuesta apunta a que estos dos plazos de 3 y 30 días hábiles estén incluidos en la Constitución, no sólo por ser la norma de mayor jerarquía, sino porque ofrece mayor seguridad al no ser sujeto a modificaciones con la facilidad con la que puede variarse el reglamento del Congreso de la República.

Recomendamos, adicionalmente, que los decretos legislativos deben ser promulgados y publicados cuando el Congreso se pronuncie a su favor o cuando no emita opinión dentro del plazo otorgado; es decir, propugnamos un control previo en sede parlamentaria. Este mecanismo no asegura que luego los decretos no sean cuestionados en sede judicial, pero posibilita que no sean derogados por el Parlamento. Además genera



certidumbre respecto a la constitucionalidad de los decretos legislativos y prevé su permanencia en el sistema jurídico, pudiendo ser expulsada sólo por decisión judicial o de la jurisdicción constitucional.

Consideramos adicionalmente que esta propuesta configura una fórmula idónea para: a) motivar que el Poder Ejecutivo tenga cuidado en aprobar normas que eventualmente puedan contravenir la Constitución y b) liberar a la sociedad del costo que significaría que estando vigentes los decretos legislativos, el Poder Legislativo los derogue, con los perjuicios que ello originaría a los contribuyentes.

#### **2.1.5.2. En sede jurisdiccional**

Con las expresiones parámetro de control, parámetro de la constitución o parámetro del juicio de validez, se hace referencia al conjunto de normas en las que el Tribunal Constitucional se apoya para enjuiciar la constitucionalidad de un determinado acto o disposición normativa, y en las que en consecuencia, fundamenta el fallo.<sup>87</sup>

En el caso del Perú, subrayamos que el control de la constitucionalidad no sólo compete al Tribunal Constitucional, sino también a los jueces en forma residual y subsidiaria, al haberse acogido un sistema dual como el *judicial review* (control difuso) o sistema americano, que nació en 1803 con el caso *Marbury vs. Madison*, y que es la facultad de los jueces para inaplicar, en los casos que conocen, una norma que consideren inconstitucional, y el sistema concentrado o *ad hoc* propuesto por Kelsen, en la Constitución de Austria de 1920, a través de un órgano único, como es el Tribunal Constitucional, conocido también como “jurisdicción de la libertad”, y que consiste en que el control se efectuará al Parlamento como órgano productor de las leyes.

---

<sup>87</sup> Ángel Gómez Montoro, *El Conflicto entre órganos constitucionales*, Colección Estudios Constitucionales, Madrid, 1992, Eurocolor S.A., p. 47.

En efecto, el artículo 139 segundo párrafo de la Constitución dispone “En todo proceso, de existir incompatibilidad entre una norma constitucional y una norma legal, los jueces prefieren la primera. Igualmente, prefieren la norma legal sobre toda otra norma de rango inferior”. Por tanto en cualquier proceso judicial los jueces pueden declarar la inaplicabilidad de cualquier ley, decreto legislativo o norma contraria a la Carta.

Ahora bien, las acciones de inconstitucionalidad, que según el artículo 200, ordinal 4, de la Constitución, proceden contra las normas con rango de ley, sólo se interponen ante el Tribunal Constitucional que es el órgano por excelencia que ejerce el control de la constitucionalidad de las normas, como lo señala el artículo 201, concordante con el artículo 21 del Código Procesal Constitucional aprobado por la Ley N° 28237 y con el artículo 1 del Reglamento Normativo del Tribunal aprobado por Resolución Administrativa N° 095-2004-P/TC.

La doctrina reconoce que la jurisprudencia es fuente innegable del Derecho Constitucional. Y hoy no sólo se presenta como vinculante en los sistemas del *common law*, del *stare decisis*, sino que en los países romano-germánicos, hoy la fuente del Derecho también se viene delineando a golpe de sentencias.<sup>88</sup>

En esta dirección consideramos relevante el rol que ha asumido el Tribunal Constitucional, al haber expedido importantes sentencias como la que declaró inaplicable el artículo 109 del Decreto Legislativo N° 774, que creó el impuesto mínimo a la renta, por ser contraria a la Carta Política; como los fallos que declararon inconstitucionales el artículo 53 del Decreto Legislativo N° 945, que creó el anticipo adicional del impuesto a la renta y los Decretos Legislativos Nos. 977 y 978, y los numerales 1 y 5 del artículo 2 de la Ley N° 28932, citados en líneas anteriores al ocuparnos de los decretos legislativos.

---

<sup>88</sup> Gerardo Eto Cruz y José Palomino Manchego, “La Constitución Española de 1978 y su influencia en el ordenamiento constitucional latinoamericano”, en Domingo García Belaunde (coordinador), *La Constitución y su defensa (Algunos problemas contemporáneos)*, Lima, Editora Grijley, 2003, p. 84.

La posición principista y legalista del Tribunal Constitucional evidencia que ha sido, en el Perú, el órgano que ha ejercido un efectivo control sobre la constitucionalidad de los decretos legislativos dictados por el Poder Ejecutivo, apartando del sistema jurídico las normas que resultaron contrarias a la Ley Fundamental, frente a la timorata y complaciente actuación del Congreso de la República que, más allá de haber derogado el inconstitucional artículo 109 del Decreto Legislativo N° 774, en conjunto como órgano colegiado, fue renuente a derogar los otros decretos legislativos antes referidos y a frenar la ambición legislativa del Poder Ejecutivo.

#### **2.1.6. Propuestas de reformas**

A la luz de los vacíos de la Constitución y las incongruencias del Código Tributario, advertidas en la presente tesis, proponemos la modificación de los artículos 74 (primer párrafo), 101, numeral 4, y 104 de la Carta Suprema y de las Normas III (último párrafo) y IV (segundo párrafo) del Título Preliminar del Código Tributario.

Así, consideramos, que el primer párrafo del artículo 74 debe tener el siguiente contenido:

“Los impuestos y las contribuciones se crean, modifican o derogan, o se establecen exoneraciones, exenciones o deducciones exclusivamente por ley o decreto legislativo en caso de delegación de facultades excluyéndose otras materias. Los aranceles y tasas, se regulan mediante decreto supremo”.

De manera similar, proponemos la variación del segundo párrafo del numeral 4 del artículo 101 respecto a las materias indelegables, como sigue:

“No pueden delegarse a la Comisión Permanente materias relativas a la reforma constitucional, ni a la aprobación de tratados internacionales, leyes orgánicas, Ley de Presupuesto, Ley de la Cuenta General de la República, ni las que en materia tributaria excluye el artículo 104”

Igualmente planteamos la modificación del artículo 104 con el siguiente contenido:

“Artículo 104. Facultad legislativa delegada

El Congreso puede delegar en el Poder Ejecutivo la facultad de legislar, mediante decretos legislativos, sobre la materia específica y por el plazo que se establezca en la ley autoritativa, que no excederá de cincuenta días hábiles, plazo que no será prorrogable. Estas facultades tampoco se pueden subdelegar.

En materia tributaria la delegación sólo procederá sobre los asuntos referidos en el primer párrafo del artículo 74, excluyendo cualquier otra posibilidad.

No pueden delegarse las materias que son indelegables a la Comisión Permanente, como los que establece el artículo 101 numeral 4.

Los decretos legislativos están sometidos, en cuanto a su promulgación, publicación, vigencia y efectos, a las mismas normas que rigen para la ley.

El Presidente de la República, a los tres días hábiles siguientes de aprobado cada proyecto de Decreto Legislativo por el Consejo de Ministros, da cuenta al Congreso o a la Comisión Permanente, para lo cual remitirá el respectivo proyecto normativo y su respectiva exposición de motivos.

Corresponde al pleno del Congreso emitir su pronunciamiento respecto a la constitucionalidad de cada proyecto de Decreto Legislativo en el plazo improrrogable de treinta días hábiles, contados desde el día siguiente de recepcionado el mismo o desde iniciada la legislatura inmediata en caso se haya dado cuenta a la Comisión Permanente. El Poder Ejecutivo promulgará y publicará los Decretos Legislativos luego que el Congreso emita pronunciamiento favorable o cuando venza el plazo conferido sin haberse pronunciado”.

Respecto al Código Tributario, con el propósito que el último párrafo de la Norma III del Título Preliminar sea congruente con el texto del artículo 74 de la Carta Política, proponemos que dicha norma se modifique por el siguiente texto:

“Son normas con rango equivalente a la ley, aquellas por las que conforme a la Constitución crean, modifican o derogan impuestos y contribuciones o establecen exoneraciones, exenciones o deducciones. Toda referencia a la ley se entenderá referida también a las normas de rango equivalente”.

Asimismo, postulamos que el segundo párrafo de la Norma IV del Título Preliminar del Código Tributario, diga “Por ley, se puede (...)” en vez de “Sólo por Ley o por Decreto Legislativo, en caso de delegación, se puede: (...)”, y se añada a este párrafo en su parte final el texto: “Asimismo por Decreto Legislativo, en caso de delegación, se podrá legislar sólo sobre las materias establecidas en el artículo 74 de la Constitución”. Es decir, que en todo lo relacionado a la dación de decretos legislativos por el Poder Ejecutivo, el Código Tributario se remita a lo prescrito por la Constitución.

Consideramos que con estas reformas la institución de la delegación de facultades legislativas estará mejor regulado, y el Congreso de la República conservará para sí mayores facultades legislativas al delimitarse el ámbito en que puede legislar el Poder Ejecutivo en materia tributaria. Finalmente, se podrá también implementar el control previo de la constitucionalidad de los proyectos de decretos legislativos a cargo del Parlamento, lo cual redundará en beneficio del sistema tributario, al otorgar seguridad jurídica a los contribuyentes respecto a la constitucionalidad de las normas. En todo caso, ante la imposibilidad del Congreso de pronunciarse sobre determinado proyecto de decreto legislativo al vencerse el plazo conferido y promulgado los decretos legislativos, los contribuyentes tienen expedito su derecho para contradecirlos en la vía jurisdiccional.

## **2.2. Regulación constitucional en otros países andinos**

En las siguientes líneas nos referimos al tratamiento constitucional de la delegación legislativa tributaria en países andinos como Bolivia, Colombia, Ecuador y Venezuela.

Así, la Constitución de Bolivia, aprobada vía referéndum el presente año, establece en su artículo 298, numeral 19, que es competencia privativa del nivel central del Estado la creación de impuestos nacionales, tasas y contribuciones especiales de dominio tributario del nivel central del Estado. Es decir, el Poder Ejecutivo tiene poder tributario originario para crear impuestos.

Sin embargo, en una suerte de ratificación, los impuestos creados deberán ser aprobados por la Asamblea Legislativa. Así el artículo 323, numeral II, precisa:

“Los impuestos que pertenecen al dominio tributario nacional serán aprobados por la Asamblea Legislativa Plurinacional. Los impuestos que pertenecen al dominio exclusivo de las autonomías departamental o municipal, serán aprobados, modificados o eliminados por sus Concejos o Asambleas (...). El dominio tributario de los Departamentos Descentralizados, y regiones estará conformado por impuestos departamentales, tasas y contribuciones especiales, respectivamente”.

En consecuencia, la Constitución de Bolivia no contempla la delegación legislativa tributaria en el Poder Ejecutivo.

A su vez, la Constitución de Colombia promulgada el 7 de Julio de 1991, y reformada en los años 1993, 1995, 1996, 1997, 1999, 2000, 2001, 2002, 2003, 2004 y 2005, estatuye en su artículo 150, ordinal 12, que el poder tributario lo ostenta el Congreso. Este artículo preceptúa: “Artículo 150. Corresponde al Congreso hacer las leyes. Por medio de ellas ejerce las siguientes funciones: (...) 12. Establecer contribuciones fiscales y, excepcionalmente, contribuciones parafiscales en los casos y bajo las condiciones que establezca la ley”. Asimismo, si bien este artículo expresa que se conceda facultades extraordinarias al Presidente cuando la necesidad pública lo requiera, empero conforme al numeral 10 estas facultades no se podrán conferir para decretar impuestos.

Consideramos que la redacción del ordinal 12 no es adecuada, pues emplea el término “contribuciones fiscales” y “contribuciones parafiscales”, cuando lo apropiado es citar “impuestos”; omite también a los impuestos que tienen carácter extrafiscal (llamados atípicos como son, por ejemplo, los tributos ecológicos).

Este artículo 150 resulta concordante con el artículo 338, que estatuye:

“Artículo 338. En tiempo de paz, solamente el Congreso, las asambleas departamentales y los concejos distritales y municipales podrán imponer contribuciones fiscales o parafiscales. La ley, las ordenanzas y los acuerdos deben fijar, directamente, los sujetos activos y pasivos, los hechos y las bases gravables, y las tarifas de los impuestos.

La ley, las ordenanzas y los acuerdos pueden permitir que las autoridades fijen la tarifa de las tasas y contribuciones que cobren a los contribuyentes, como recuperación de los costos de los servicios que les presten o participación en los beneficios que les proporcionen; pero el sistema y el método para definir tales costos y beneficios, y la forma de hacer su reparto, deben ser fijados por la ley, las ordenanzas o los acuerdos.

Las leyes, ordenanzas o acuerdos que regulen contribuciones en las que la base sea el resultado de hechos ocurridos durante un período determinado, no pueden aplicarse sino a partir del período que comience después de iniciar la vigencia de la respectiva ley, ordenanza o acuerdo”.

El Instituto Colombiano de Derecho Tributario fue decidido defensor del principio de reserva de ley y su papel fue muy importante para que la Asamblea Nacional

Constituyente de 1991 introdujera esa prohibición expresa al Congreso de delegar en el Presidente el poder tributario para su ejercicio a través de decretos-leyes.<sup>89</sup>

Pero el principio de reserva de ley tiene una excepción, como expresamos en el capítulo anterior, contenida en el artículo 215 que confiere al Presidente de la República la facultad para legislar sobre asuntos tributarios, sólo cuando éste ha declarado el Estado de emergencia al existir hechos que perturben o amenacen en forma grave o inminente el orden económico, social y ecológico del país. Al respecto el artículo 215 contempla de manera categórica lo siguiente:

“Artículo 215. Cuando sobrevengan hechos distintos de los previstos en los artículos 212 y 213 que perturben o amenacen perturbar en forma grave e inminente el orden económico, social y ecológico del país, o que constituyan grave calamidad pública, podrá el Presidente, con la firma de todos los ministros, declarar el Estado de Emergencia por períodos hasta de treinta días en cada caso, que sumados no podrán exceder de noventa días en el año calendario.

Mediante tal declaración, que deberá ser motivada, podrá el Presidente, con la firma de todos los ministros, dictar decretos con fuerza de ley, destinados exclusivamente a conjurar la crisis y a impedir la extensión de sus efectos.

Estos decretos deberán referirse a materias que tengan relación directa y específica con el Estado de Emergencia, y podrán, en forma transitoria, establecer nuevos tributos o modificar los existentes. En estos últimos casos, las medidas dejarán de regir al término de la siguiente vigencia fiscal, salvo que el Congreso, durante el año siguiente, les otorgue carácter permanente.

(...)

El Congreso, durante el año siguiente a la declaratoria de la emergencia, podrá derogar, modificar o adicionar los decretos a que se refiere este artículo, en aquellas materias que ordinariamente son de iniciativa del Gobierno.

(...)

El Gobierno enviará a la Corte Constitucional al día siguiente de su expedición los decretos legislativos que dicte en uso de las facultades a que se refiere este artículo, para que aquella decida sobre su constitucionalidad. Si el Gobierno no cumpliera con el deber de enviarlos, la Corte Constitucional aprehenderá de oficio y en forma inmediata su conocimiento”.

Al respecto, Suárez Fierro<sup>90</sup> afirma “(...) en principio, el Presidente de la República solamente ostenta poder tributario cuando actúa bajo las facultades excepcionales otorgadas por el Estado de excepción, (...), debido a que ésta es la única facultad legislativa a través de la cual es posible establecer tributos (...)”.

---

<sup>89</sup> Mauricio Plazas Vega, ob. cit., p. 640.

<sup>90</sup> Lorena Suárez Fierro, “El Poder tributario como emblema de la democracia. El Principio de legalidad como límite del poder tributario desarrollado jurisprudencialmente”, en Universidad Externado de Colombia, *Lecturas en Derecho Fiscal*, editado por el Departamento de Publicaciones, Colombia, 2003, p. 341.

Sin embargo, resaltamos que estas atribuciones no son delegadas por el Congreso, sino que son ejercidas por el Presidente de la República al estar facultado de manera originaria por la Ley Fundamental.

A su vez, el gobierno tiene la obligación de remitir los decretos a la Corte Constitucional inmediatamente a su expedición para que se pronuncie respecto a su constitucionalidad, lo cual resulta adecuado; así, en caso se ratifique la constitucionalidad de la norma, se evita su cuestionamiento en la vía judicial.

Es necesario resaltar que las materias tributarias sobre las que puede legislar el Presidente son meramente transitorias, salvo que el Congreso durante el año siguiente al de su vencimiento, lo considere como permanente. De igual forma lo reitera el artículo 47 de la Ley N° 137, Ley Estatutaria de los estados de excepción.

Pero, aún con esas salvedades relacionadas con el ejercicio de *poder tributario* por el Presidente de la República, lo cierto es que el constituyente de 1991 tuvo especial interés por el principio *nullum tributum sine lege*, como en forma clara se observa en el fundamental artículo 338 de la Carta Política.<sup>91</sup>

Por tanto, la Constitución de Colombia tampoco permite la delegación legislativa tributaria a favor del Ejecutivo. Si bien, como señalamos, el artículo 150, ordinal 10, permite de manera delegada que el Presidente expida normas con fuerza de ley, cuando la conveniencia pública lo exija, sin embargo no se confiere para decretar impuestos.

En cuanto a Ecuador la Constitución normativa, aprobada vía referéndum el año 2008, expone en el artículo 301 lo siguiente:

“Artículo 301.- Sólo por iniciativa de la Función Ejecutiva y mediante ley sancionada por la Asamblea Nacional se podrá establecer, modificar, exonerar o extinguir impuestos. Sólo por acto normativo de órgano competente se podrá establecer, modificar, exonerar y extinguir tasas y contribuciones. Las tasas y contribuciones especiales se crearán y regularán de acuerdo con la ley”.

---

<sup>91</sup> Mauricio Plazas Vega, ob. cit., p. 639.



Si bien conforme al artículo 134 los asambleístas tienen iniciativa para presentar proyectos de ley; empero a la luz de los artículos 135 y 301, compete sólo a la Presidenta o Presidente, que representan a la función ejecutiva, presentar proyectos relacionados a la creación, modificación, exoneración o supresión de impuestos.

La disposición indicada no es nueva pues el artículo 147 de la Constitución de 1998 señaló: “Artículo 147.- Solamente el Presidente de la República podrá presentar proyectos de ley mediante los cuales se creen, modifiquen o supriman impuestos, aumenten el gasto público o modifiquen la división político-administrativa del país”.

En concordancia con las normas citadas, el Código Tributario en su artículo 3, expresa: “Artículo 3.- Poder tributario.- Sólo por acto legislativo de órgano competente se podrán establecer, modificar o extinguir tributos. No se dictarán leyes tributarias con efecto retroactivo en perjuicio de los contribuyentes”.

Por tanto, en Ecuador tampoco existe la figura de la delegación de facultades legislativas en materia fiscal al Poder Ejecutivo.

Con toda razón se ha dicho que “(...) la delegación al Ejecutivo para que legisle en materia tributaria respecto de determinadas materias, durante un determinado lapso, es una institución desconocida en nuestro sistema”.<sup>92</sup>

En lo referente a Venezuela la delegación del poder tributario al Presidente de la República, a diferencia de los países citados, sí es figura conocida.

En la investigación desarrollada por la Dirección de Investigaciones de la Asamblea Nacional titulado “Habilitaciones en Venezuela, 1961-2000, Sinopsis”<sup>93</sup>, se expresa que el 29 de enero de 1961, el Congreso habilitó al Presidente Rómulo Betancourt la potestad para dictar medidas económicas y financieras, mediante decretos con rango y fuerza de ley dictadas por el Poder Ejecutivo.

---

<sup>92</sup> José Troya Jaramillo, ob. cit., p. 452.

<sup>93</sup> En [http:// www.asambleanacional.gob.ve/index2.php](http://www.asambleanacional.gob.ve/index2.php), 25.8.09’.

En el ámbito tributario estas medidas tuvieron como objeto modificar el impuesto sobre la renta, el impuesto sobre sucesiones y otros ramos de la renta nacional, de acuerdo con los parámetros otorgados por el legislativo.

De igual modo la Carta suprema de 1961 estableció en su artículo 190, numeral 8 tal posibilidad, dictándose diversas leyes como la Ley Orgánica del veintidós de abril de mil novecientos noventa y nueve, que autorizó al Presidente de la República para que, en Consejo de Ministros, decreta por un plazo de seis meses:

a. El establecimiento de un Impuesto a los débitos bancarios de cuentas mantenidas en Instituciones Financieras, con vigencia de un año con una alícuota de hasta 0.5%, por retiros de fondos efectuados en cuentas corrientes, de ahorro, fondos de activos líquidos o en cualquier otra clase de depósitos a la vista, fondos fiduciarios y en otros fondos del mercado financiero, y cualquier otra operación que implique retiros de financieras, y

b. El establecimiento de un impuesto al valor agregado y la derogatoria del impuesto al consumo suntuario y a las ventas al mayor mediante el sistema de débitos y créditos.

La Carta vigente desde 1999, no es la excepción, y si bien fija que es competencia del Poder Público Nacional (que según el artículo 136 se distribuye entre el Poder Municipal, el Poder Estatal y el Poder Público Nacional que incluye al Legislativo) la creación, organización, recaudación, administración y control de los impuestos sobre la renta, sobre sucesiones, donaciones y demás ramas conexas, el capital, la producción, el valor agregado, los hidrocarburos y minas, de los gravámenes a la importación y exportación de bienes y servicios, los impuestos que recaigan sobre el consumo de licores, alcoholes y demás especies alcohólicas, cigarrillos y demás manufacturas del tabaco y los demás impuestos, tasas y rentas no atribuidas a los Estados y Municipios por esta Constitución y la ley (artículo 156 ordinal 12), así como la creación y organización de impuestos territoriales o sobre predios rurales y sobre transacciones inmobiliarias, cuya recaudación

y control corresponda a los Municipios (artículo 156 ordinal 14), acepta la posibilidad que la Asamblea Nacional habilite al Presidente a dictar leyes, incluso en materia tributaria. Así el cuarto párrafo del artículo 203 claramente estatuye: “(...) Son leyes habilitantes las sancionadas por la Asamblea Nacional (...), a fin de establecer (...) el marco de las materias que se delegan al Presidente o Presidenta de la República, con rango y valor de ley. Las leyes habilitantes deben fijar el plazo de su ejercicio”.

Adicionalmente el artículo 236, ordinal 8, dispone: “Artículo 236. Son atribuciones y obligaciones del Presidente o Presidenta de la República: (...) 8. Dictar, previa autorización por una ley habilitante, decretos con fuerza de ley”.<sup>94</sup>

En esta línea, la Asamblea Nacional el 1 de febrero del 2007 aprobó, por citar un caso, la Ley N° 38.617 que autorizó al Presidente para dictar decretos con rango y fuerza de ley, en materias específicas, como señala el artículo 1 inciso 5:

“Artículo 1. Se autoriza al Presidente de la República para que, en Consejo de Ministros, dicte Decretos con Rango, Valor y Fuerza de Ley, de acuerdo con las directrices, propósitos y marco de las materias que se delegan en esta Ley, de conformidad con el último aparte del artículo 203 y el numeral 8 del artículo 236 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela y, en consecuencia:

(...)

5. En el ámbito financiero y tributario:

Dictar normas que profundicen y adecuen el sistema financiero público y privado a los principios constitucionales y, en consecuencia, modernizar el marco regulatorio de los sectores monetario, banca, seguros, tributario e impositivo”.

El artículo 3 de esta Ley N° 38.617 destacó que la habilitación para las materias delegadas era por un plazo de dieciocho meses, plazo que consideramos excesivo. Por Tanto opinamos, al igual que en el caso del Perú, que la Carta debe fijar plazos menores y no reservarlo a las leyes autoritativas.

---

<sup>94</sup> Rafael Antonio Méndez, “Los 26 Decretos con rango, valor y fuerza de ley”, 25.08.09’, en <http://www.tinku.org/content/view/3220/8/>. Este autor en relación a las facultades delegadas expresó “Precisamente la ley habilitante (...), fue sancionada por el poder legislativo, siguiendo rigurosamente el procedimiento de formación de las leyes, la misma que autoriza al Poder Ejecutivo Nacional a dictar decretos con fuerza de ley, de acuerdo a lo preceptuado en el numeral 8 del artículo 236 de nuestro Texto Fundamental, que contempla las atribuciones del Presidente o Presidenta de la República”.

En virtud de esta ley, el Presidente de la República el 3 de octubre del 2007 dictó el Decreto N° 5.620 y creó el impuesto a las transacciones financieras de las personas jurídicas y entidades económicas sin personalidad jurídica.

Esta norma se sustentó en el citado artículo 236 numeral 8. En su parte considerativa precisó: “En ejercicio de las atribuciones que le confiere el numeral 8 del artículo 236 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela y (...) el numeral 5 del artículo 1° de la Ley que autoriza al Presidente (...) para dictar Decretos con Rango, Valor y Fuerza de Ley en las materias que se delegan (...)”.

En consecuencia, Venezuela y Perú son los únicos países de los citados, que admiten la delegación legislativa tributaria en el Poder Ejecutivo.

Pensamos que las propuestas de reforma constitucional planteadas en la presente tesis, en lo concerniente a las materias tributarias específicas sujetas a delegación, a los plazos y al control previo por parte del Poder Legislativo, pueden también aplicarse en Venezuela, a fin que la Constitución, como norma suprema, defina las materias tributarias a ser delegadas, y el control previo se extienda a estos decretos y no sólo se reserve a las leyes cuando se presuma su inconstitucionalidad, como reza la Constitución en el artículo 215.

Finalmente, opinamos que los Congresos de la República, sin menoscabar la delegación del poder tributario en el Ejecutivo o delegación legislativa tributaria, deben limitar la cesión de sus facultades legislativas y reforzar sus tareas de control constitucional. Sólo así los Parlamentos constituirán un verdadero y efectivo contrapeso frente al Poder Ejecutivo, que al asumir funciones legislativas debe hacerlo estrictamente conforme al marco constitucional y a los principios tributarios que alberga.

## CONCLUSIONES

1. La doctrina y los ordenamientos constitucionales admiten que el principio de reserva de ley, que informa que sólo por ley se pueden crear, modificar, extinguir o exonerar tributos, y fijar sus elementos esenciales, y que se sintetiza en la vieja expresión *nullum tributum sine lege*, se ha flexibilizado al permitir que entes de nivel gubernamental ajenos al Poder Legislativo, puedan ser facultados para crear, modificar, sustituir o exonerar impuestos, tasas y contribuciones. La fijación de aranceles a cargo del Poder Ejecutivo, la creación de tasas y contribuciones a cargo de los municipios y otros órganos, la aprobación de normas tributarias por el Poder Ejecutivo en casos de emergencia social y crisis, y la delegación del poder tributario en el Ejecutivo, así lo demuestran. Por tanto, no existe reserva de ley absoluta.

En este sentido, sostenemos que el principio de reserva de ley, no significa que se halle en crisis o agonía como sostienen algunos autores, posición que no se ajusta a la realidad de los hechos y que categóricamente rechazamos.

Asimismo la figura de la delegación del poder tributario en el Poder Ejecutivo, denominado también delegación legislativa tributaria, como ocurre en Perú y Venezuela, no riñe con el principio tributario de reserva de ley, en razón que es autorizado, *prima facie*, no por cualquier ley, sino por las propias Constituciones y luego puesto en práctica por los Parlamentos, como órganos titulares de dicho poder, a través de leyes denominadas “leyes autoritativas o habilitantes”, en cuyo mérito el Ejecutivo dicta los decretos legislativos.

2. La delegación del poder tributario en el Poder Ejecutivo, no puede ejercerse de manera deliberada ni discrecional, pues el Ejecutivo -siempre ávido de generar nuevos recursos- haría uso de ella a su antojo y podría atentar contra los principios tributarios afectando los derechos de los contribuyentes. Por tanto la delegación debe estar sujeta a ciertos parámetros establecidos en las Constituciones como norma suprema, y que según la doctrina son: se autoriza por ley a petición del Ejecutivo y para asuntos específicos; los decretos legislativos que dicte el Poder Ejecutivo deben ser congruentes con las disposiciones constitucionales; se autoriza por el pleno congresal y no por una comisión parlamentaria, salvo que el Congreso se encuentre en receso; se concede por un periodo determinado y no debe estar sujeto a ampliaciones; el Ejecutivo debe dar cuenta al Parlamento sobre los decretos legislativos para que efectúe el control constitucional respectivo; la delegación no permite la subdelegación y no procede, según nuestra opinión, para materias indelegables ni para asuntos que requieren de “ley expresa”.

En nuestro criterio, el hecho que los ordenamientos constitucionales carezcan de alguno de los parámetros citados en el párrafo precedente, desvirtúa desde ya un óptimo uso de la delegación legislativa; por tanto los constituyentes deben ser cuidadosos al establecer en las Constituciones las condiciones en que han de delegar el poder tributario en el Poder Ejecutivo, si es que quieren preservar el respeto a los principios tributarios constitucionalizados, que constituyen límites al ejercicio del poder tributario, y evitar el abuso de un poder sobre el otro.

3. En el caso del Perú, la delegación del poder tributario en el Poder Ejecutivo se incorporó al sistema jurídico conforme a lo prescrito en los artículos 188 y 211, numeral 10, de la Constitución de 1979; estas normas señalaron que la delegación debía sujetarse a la dación previa de una ley autoritativa que fije las materias delegadas y el plazo para su ejercicio, y con cargo de dar cuenta al Parlamento respecto a los decretos legislativos aprobados. Adicionalmente, se estableció que estas normas tenían fuerza de ley.

La Constitución actual, vigente desde el 31 de Diciembre de 1993, también acogió la delegación del poder tributario de manera general en el artículo 104, precisando que procederá mediante decretos legislativos, sobre la materia específica y por el plazo señalado en la ley autoritativa. Igualmente el artículo 74 se refiere a la delegación para crear, modificar o derogar tributos, o establecer una exoneración, sin que excluya otros casos, por ejemplo la aprobación del Código Tributario, otorgar condonaciones y amnistías, legislar sobre delitos tributarios, aprobar índices de referencia tributaria, precisar normas tributarias, entre otras.

Consideramos que este artículo 74 erróneamente se refiere a “tributos”, cuando debió referirse únicamente a impuestos y contribuciones, pues, las tasas -conforme el artículo lo indica en la parte final del primer párrafo- se crean mediante decreto supremo o por ordenanzas tratándose de tasas municipales.

Asimismo la Carta de 1993 no estableció los plazos para que se ejerza la delegación legislativa, ni para que el Ejecutivo dé cuenta de los mismos o el Congreso se pronuncie sobre su constitucionalidad, tampoco se prohibió la ampliación de los plazos indicados, ni la subdelegación, por tanto afirmamos que la Constitución del Perú no ha acogido todos los parámetros que la doctrina establece, a excepción de haber señalado que es aprobado por el Legislativo, y considerar -conforme al artículo 101, ordinal 4- como asuntos indelegables a) La reforma constitucional y b) La aprobación de tratados internacionales,

leyes orgánicas, la Ley de Presupuesto y la Ley de la Cuenta General de la República. Se añade que no se pueden delegar los asuntos que requieren de ley expresa, como lo prescribe el último párrafo del artículo 79. Sin embargo, ninguna materia de índole tributaria fue considerada indelegable, permitiéndose así que el Poder Ejecutivo haya abusado de la delegación y aprobado 206 decretos legislativos desde el año 1980 hasta la actualidad, no sólo sobre los asuntos que el artículo 74 consagra, sino sobre todo el ámbito tributario (no sólo para dictar normas impositivas y sus elementos esenciales, sino también para dictar normas procesales, entre otras), siendo muchas de estas normas contradictorias con el marco constitucional establecido. Por tanto, afirmamos que el Congreso de la República fue reiteradamente permisivo con el Poder Ejecutivo, al concederle facultades legislativas tributarias las veces que lo solicitó, situación que produjo una falta de contrapeso del Parlamento frente a dicho poder.

Añadimos a esta reflexión, que el Congreso, como órgano colegiado, no fue capaz de efectuar un efectivo control sobre la constitucionalidad de los decretos legislativos o derogar los decretos legislativos inconstitucionales, a excepción: a) de haber derogado el artículo 109 del Decreto Legislativo 774, que creó el impuesto mínimo a la renta y gravó el valor de los activos netos de las empresas que constituía su capital y no su rentas, contraviniendo el principio de respeto a los derechos fundamentales consagrado en el artículo 74 antes citado; sin embargo, con anterioridad el Tribunal Constitucional, en el proceso de Amparo N° 646-96-AA/TC (en los seguidos por la Fábrica de Hilados y Tejidos Santa Clara S.A. contra la Superintendencia de Administración Tributaria) ya se había pronunciado por su inaplicabilidad al ser discordante con la norma constitucional, y b) haber emitido la Comisión de Constitución dictamen en mayoría pronunciándose por la inconstitucionalidad del Decreto legislativo N° 939, que creó el impuesto a las transacciones financieras, al señalar su contradicción con los artículos 2, numeral 14, y 74



de la Ley Fundamental, empero sometido este dictamen a debate, el pleno del Congreso lo desaprobó.

Más bien, fue el Tribunal Constitucional el órgano que corrigió las decisiones que adoptó el Poder Ejecutivo al haber expedido sentencias de notable importancia, como la que declaró inaplicable el referido artículo 109 del Decreto Legislativo N° 774, e inconstitucionales el artículo 53 del Decreto Legislativo N° 945, que creó el anticipo adicional del impuesto a la renta, y los Decretos Legislativos Nos. 977 y 978 que establecieron el marco general para la dación de exoneraciones, incentivos o beneficios tributarios y de promoción de la inversión en la amazonía, respectivamente. Asimismo declaró inconstitucionales los numerales 1 y 5 del artículo 2 de la Ley N° 28932, que autorizó la delegación de facultades legislativas tributarias al Poder Ejecutivo para aprobar decretos legislativos respecto a incentivos, beneficios o exoneraciones tributarias.

Consiguientemente, en el Perú, el Tribunal Constitucional, y no el Congreso de la República como cuerpo colegiado, ha sido el órgano que ha ejercido un efectivo control sobre la constitucionalidad de los decretos legislativos dictados por el Poder Ejecutivo, expulsando del ordenamiento jurídico las normas que vulneraron las disposiciones constitucionales.

4. Apreciamos también que la Norma IV del Título Preliminar del Código Tributario, aprobado por Decreto Legislativo N° 816, en relación a los casos sujetos a delegación legislativa citados en el artículo constitucional 74, añade nuevos hechos como: normar los procedimientos jurisdiccionales, así como los administrativos en cuanto a derechos o garantías del deudor tributario, definir las infracciones y establecer sanciones, establecer privilegios, preferencias y garantías para la deuda tributaria, y normar formas de extinción de la obligación tributaria distintas a las establecidas en el Código Tributario.

Nosotros nos oponemos al tratamiento que brinda el Código Tributario. Consideramos que sólo la Constitución debe referirse a los casos en que procede la delegación del poder tributario.

Resaltamos que esta Norma IV es también incongruente con la Norma III del Título Preliminar del Código Tributario, cuando esta última precisa “Son normas de rango equivalente a la ley, aquéllas por las que conforme a la Constitución se puede crear, modificar, suspender o suprimir tributos y conceder beneficios tributarios (...)”. Es decir sólo los decretos legislativos expedidos en los casos referidos por el artículo 74 tienen rango de ley, sin embargo ¿Qué rango de ley debe otorgarse a los decretos legislativos vertidos sobre los casos indicados en los ordinales b) (respecto a beneficios tributarios), c), d), e) y f) de la Norma IV del Código Tributario que no son citados por la Norma III?, ¿Qué rango tendrían los decretos legislativos dictados sobre otros casos no contemplados en el artículo 74 de la Ley fundamental, ni en esta Norma IV?. ¿Acaso los decretos legislativos no tienen la misma naturaleza?.

5. En congruencia con lo vertido y a fin de corregir las falencias y vacíos que muestra la Constitución del Perú y el Código Tributario, proponemos la modificación del primer párrafo del artículo 74 por el siguiente texto: *“Los impuestos y las contribuciones se crean, modifican o derogan, o se establecen exoneraciones, exenciones o deducciones exclusivamente por ley o decreto legislativo en caso de delegación de facultades, excluyéndose otras materias. Los aranceles y tasas, se regulan mediante decreto supremo”*.

Respecto a que se fijen materias indelegables en materia impositiva, planteamos la modificación del segundo párrafo del numeral 4 del artículo 101, con el siguiente tenor: *“No pueden delegarse a la Comisión Permanente materias relativas a la reforma constitucional, ni a la aprobación de tratados internacionales, leyes orgánicas, Ley de Presupuesto, Ley de la Cuenta General de la República, ni las que en materia tributaria excluye el artículo 104”*.

Igualmente consideramos que el artículo 104 debe modificarse como sigue:

*“Artículo 104. Facultad legislativa delegada*

*El Congreso puede delegar en el Poder Ejecutivo la facultad de legislar, mediante decretos legislativos, sobre la materia específica y por el plazo que se establezca en la ley autoritativa, que no excederá de cincuenta días hábiles, plazo que no será prorrogable. Estas facultades tampoco se pueden subdelegar.*

*En materia tributaria la delegación sólo procederá sobre los asuntos referidos en el primer párrafo del artículo 74, excluyendo cualquier otra posibilidad.*

*No pueden delegarse las materias que son indelegables a la Comisión Permanente, como los que establece el artículo 101 numeral 4.*

*Los decretos legislativos están sometidos, en cuanto a su promulgación, publicación, vigencia y efectos, a las mismas normas que rigen para la ley.*

*El Presidente de la República, a los tres días hábiles siguientes de aprobado cada proyecto de Decreto Legislativo por el Consejo de Ministros, da cuenta al Congreso o a la Comisión Permanente, para lo cual remitirá el respectivo proyecto normativo y su respectiva exposición de motivos.*

*Corresponde al pleno del Congreso emitir su pronunciamiento respecto a la constitucionalidad de cada proyecto de Decreto Legislativo en el plazo improrrogable de treinta días hábiles, contados desde el día siguiente de recepcionado el mismo o desde iniciada la legislatura inmediata en caso se haya dado cuenta a la Comisión Permanente. El Poder Ejecutivo promulgará y publicará los Decretos Legislativos luego que el Congreso emita pronunciamiento favorable o cuando venza el plazo conferido sin haberse pronunciado”.*

Con la finalidad que el último párrafo de la Norma III del Título Preliminar del Código Tributario sea congruente con el artículo 74 de la Constitución, postulamos su modificación con el siguiente texto: *“Son normas con rango equivalente a la ley, aquellas por las que conforme a la Constitución crean, modifican o derogan impuestos y contribuciones o establecen exoneraciones, exenciones o deducciones. Toda referencia a la ley se entenderá referida también a las normas de rango equivalente”.*

Asimismo, recomendamos la variación del segundo párrafo de la Norma IV del Título Preliminar del Código Tributario, para que preceptúe *“Por ley, se puede (...)”* en vez de *“Sólo por Ley o por Decreto Legislativo, en caso de delegación, se puede: (...)”*, y se acompañe a este párrafo en su parte final las siguientes líneas: *“Asimismo por Decreto Legislativo, en caso de delegación, se podrá legislar sólo sobre las materias establecidas en el artículo 74 de la Constitución”*, para que en relación a las materias sujetas a delegación prime lo regulado por la Constitución.

6. Respecto a los países andinos como Bolivia, Colombia, Ecuador y Venezuela no todos admiten la delegación del poder tributario en el Poder Ejecutivo. Así la Constitución de Bolivia no la contempla. La Constitución de Colombia de 1991 tampoco lo permite. En Ecuador no es figura conocida a pesar que se admite que el principio de reserva de ley se ha flexibilizado. Es más, según el artículo 301 de la Constitución, es la Función Ejecutiva la que tiene iniciativa legislativa para crear, modificar o derogar impuestos. Finalmente, la Constitución de Venezuela, a tenor de los artículos 203 y 236, numeral 8, sí permite que el Congreso delegue sus facultades legislativas tributarias en el Poder Ejecutivo; sin embargo, de manera deficiente no preceptúa los casos en que procede la delegación, los que pueden ser considerados indelegables, ni los plazos para tal ejercicio. Tampoco establece su control constitucional previo a su promulgación. Por lo que somos del parecer que esta Constitución también merece afinarse a fin de incluir los parámetros antes establecidos y no reservarla a las leyes autoritativas

7. Consideramos asimismo que cuando se delegue al Poder Ejecutivo facultades para someterse a obligaciones internacionales en materia tributaria o aprobar impuestos de alcance andino o de la región, deberá ceñirse estrictamente a lo establecido en la Constitución y en los tratados internacionales celebrados.

8. Remarcamos finalmente que al delegarse poder tributario al Poder Ejecutivo para legislar respecto a impuestos municipales o regionales, deberá ejercer dicho poder en armonía con las disposiciones constitucionales y los principios tributarios que ella acoge.

## BIBLIOGRAFIA

Alvarez Rodríguez, J. Fernando, “Gestión Tributaria a través de particulares. Apuntes sobre el caso colombiano”, en *Boletín del Instituto Ecuatoriano de Derecho Tributario*, N° 10, Quito, 2009.

Aragón Reyes, Manuel, *Constitución y control del poder. Introducción a una teoría constitucional del control*, Perú, Departamento de Publicaciones de la Universidad Externado de Colombia, Editorial Cordillera Sac., 1999.

Araoz Villena, Luis Alberto, “El Principio de Legalidad en la nueva Constitución Política del Estado”, en *Revista del Instituto Peruano de Derecho Tributario*, N° 25, Lima, 1993.

Berliri, Antonio, *Principios de Derecho Tributario*, Madrid, Editora de Derecho Financiero, 1971.

Bernales Ballesteros, Enrique, *La Constitución de 1993. Análisis Comparado*, Lima, Editora Rao Srl., quinta edición, 1999.

Bravo Cucci, Jorge, *Fundamentos de Derecho Tributario*, Lima, Palestra Editores, 2003.

Casás, José Oswaldo, “Cómo se han manifestado los principios comunes del Derecho Constitucional Tributario en la República Argentina” en Víctor Uckmar, *Principios Comunes del Derecho Constitucional Tributario*, Bogotá, Editorial Temis S.A., 2002.

\_\_\_\_\_ “Principios Jurídicos de la Tributación”, en Horacio García Belsunce (director), *Tratado de Tributación*, T. I, Derecho Tributario, Volumen 1, Buenos Aires, Editorial Astrea, 2003.

Cazorla Prieto, Luis, *Derecho Financiero y Tributario, Parte General*, Madrid, Editorial Aranzadi, séptima edición, 2006.

Danós Ordoñez, Jorge, “La incidencia de la nueva Constitución en las fuentes del derecho tributario”, en *Revista del Foro*, N° 39, Lima, editado por el Colegio de Abogados de Lima, 1994, p. 50.

De La Garza, Sergio, *Derecho Financiero Mexicano*, México, Editorial Porrúa S.A., vigésima séptima edición, 2006.

Díez-Picazo, Luis María, *La Legislación Delegada en España*, en [http://www.astrid\\_online.it/...Díez-Picazo\\_Deleghe\\_Corte\\_cost](http://www.astrid_online.it/...Díez-Picazo_Deleghe_Corte_cost).

Eto Cruz, Gerardo y Palomino Manchego, José, “La Constitución Española de 1978 y su influencia en el ordenamiento constitucional latinoamericano”, en Domingo García Belaunde (coordinador), *La Constitución y su defensa (Algunos problemas contemporáneos)*, Lima, Editora Grijley, 2003.

García Belsunce, Horacio, *Temas de Derecho Tributario*, Buenos Aires, Abeledo-Perrot, 1982.

Giuliani Fonrouge, Carlos, *Derecho Financiero*, Volumen I, Argentina, Ediciones Depalma, 1997.

Gómez-Acebo, Ricardo, “El Ejercicio de la función legislativa por el gobierno: Leyes delegadas y decretos-leyes”, en *Revista de Estudios Políticos*, N° 60, Madrid, Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, Ministerio de la Presidencia, 1951.

Gómez Montoro, Ángel, *El Conflicto entre órganos constitucionales*, Colección Estudios Constitucionales, Madrid, Eurocolor S.A., 1992.

González García, Eusebio y otro, *Derecho Tributario I*, España, Editorial Plaza Universitaria, 1994.

González García, Eusebio, “El Principio de legalidad tributaria en la Constitución Española de 1978”, en *Principios Tributarios Constitucionales*, co-edición del Tribunal Fiscal de la Federación (México), Universidad de Salamanca (España) y el Instituto

Cultural Domecq (México), 1992.

Hensel, Alberto, *Derecho Tributario*, (traducción de Leandro Stok y Francisco M. B. Cejas), Argentina, Editorial Nova Tesis, 2000.

Hernández Berenguel, Luis, “El Poder Tributario y la Nueva Constitución”, en *Revista del Instituto Peruano de Derecho Tributario*, V. N° 24, Lima, junio de 1993.

Herrera Molina, Pedro, “¿Rehabilitación a Otto Mayer? (paradojas del tránsito de la relación jurídica a la relación de Poder)”, en *I Jornada Metodológica “Jaime García Añoveros” sobre la Metodología Académica y la Enseñanza del Derecho Financiero y Tributario*, Madrid, Instituto de Estudios Financieros, Documento N° 11/02, 2002.

Jarach, Dino, *Finanzas Públicas y Derecho Tributario*, Buenos Aires, Abeledo-Perrot, 1996.

Lobo Torres, Ricardo, “Legalidad Tributaria y armonía entre los poderes del Estado”, en Pasquale Pistone y Heleno Taveira Torres (coordinadores), *Estudios de Derecho Tributario Constitucional e Internacional. Homenaje Latinoamericano a Víctor Uckmar*, Argentina, Editorial Abaco de Rodolfo Depalma, 2005.

Luna-Victoria León, César, “La agonía del Principio de Legalidad” en *Revista del Instituto Peruano de Derecho Tributario*, N° 23, Lima, 1993.

Luqui, Juan Carlos, *Derecho Constitucional Tributario*, Buenos Aires, Ediciones Depalma, 1993.

Martín Queralt, Juan y otros, *Curso de Derecho Financiero y Tributario*, Madrid, Editorial Tecnos, décimo sexta edición, 2005, p. 123.

\_\_\_\_\_ “La Potestad Tributaria”, en Andrea Amatucci (director), *Tratado de Derecho Tributario, Tomo primero, El Derecho Tributario y sus fuentes*, Colombia, Editorial Temis S.A., 2001.



Massone F., Pedro, *Principios de Derecho Tributario*, Valparaíso, Editorial Edeval, 1975.

Medrano Cornejo, Humberto, *Derecho Tributario. Temas*, Lima, Talleres de Artes Gráficas Espino, 1991.

\_\_\_\_\_ “Acerca del Principio de legalidad en el Derecho Tributario Peruano” en *Revista del Instituto Peruano de Derecho Tributario*, V. 12, Lima, 1987.

Méndez, Rafael Antonio, “Los 28 Decretos con rango, valor y fuerza de ley”, en <http://www.tinku.org/content/view/3220/8>.

Montaño Galarza, César, “La Obligación de contribuir y los principios de la tributación”, en Aimeé Figueroa Neri (coordinadora), *Tópicos Fiscales Contemporáneos*, México, Centro de Universidad de Ciencias Económico Administrativas, Universidad de Guadalajara, Editorial Pandora S.A., 2004.

Montero Gilbert, J. R. y García Morillo, J., *El Control Parlamentario*, Madrid, Editorial Tecnos, 1984.

Pérez Royo, Fernando, *Derecho Financiero y Tributario. Parte General*, Madrid, Editorial Civitas, octava edición, 1998.

Plazas Vega, Mauricio, *Derecho de la Hacienda Pública y Derecho Tributario*, Bogotá, Editorial Temis S.A., 2000.

\_\_\_\_\_ *Derecho de la Hacienda Pública y Derecho Tributario, Tomo II, Derecho Tributario*, Bogotá, Editorial Temis S.A., 2005.

Priego Alvarez, Freddy, “La Potestad Tributaria Normativa: El Concepto”, en García González, Eusebio y otros, *Manual de Derecho Tributario*, México, Editorial Porrúa, 2005.

Rodríguez Lobato, Raúl, *Derecho Fiscal*, México, Editorial Harla S.A., 1983.

Ruan Santos, Gabriel, “¿Se encuentra en crisis el principio de legalidad?”, en Pasquale Pistone y Heleno Taveira Torres (coordinadores), *Estudios de Derecho Tributario Constitucional e Internacional. Homenaje Latinoamericano a Víctor Uckmar*, Buenos Aires, Editorial Abaco de Rodolfo Depalma, 1998.

Santaolalla López, Fernando, “Tribunal Constitucional y Control de Legalidad de los Decretos Legislativos”, en *Revista de Administración Pública*, Madrid, N° 132, Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, Ministerio de la Presidencia, setiembre-diciembre 1993.

Spisso, Rodolfo, “El Poder Tributario y su distribución”, en Horacio García Belsunce (director), *Tratado de Tributación, T. I, Derecho Tributario*, Buenos Aires, Editorial Astrea, 2003.

\_\_\_\_\_ *Derecho Constitucional Tributario*, Buenos Aires, Ediciones Depalma, 1991.

Suárez Fierro, Lorena, “El Poder tributario como emblema de la democracia. El Principio de legalidad como límite del poder tributario desarrollado jurisprudencialmente”, en Universidad Externado de Colombia, *Lecturas en Derecho Fiscal*, editado por el Departamento de Publicaciones, Colombia, 2003.

Troya Jaramillo, José Vicente, “Control de las Leyes Tributarias y los efectos de su declaración de invalidez”, en *Seminario de Derecho Constitucional Tributario en Iberoamerica*, México, 2008.

\_\_\_\_\_ “El nuevo derecho constitucional tributario ecuatoriano”, en *Estudios en memoria de Ramón Valdés Costa*, Montevideo, Fundación de la Cultura Universitaria, 1999.

Uckmar, Víctor, *Principios Comunes del Derecho Constitucional Tributario*, Colombia, Editorial Temis S.A., 2002.

Valdés Costa, Ramón, *Curso de Derecho Tributario*, Santa Fe de Bogotá, Editorial Temis S.A., 1996.

Villalobos Ortiz, María “El Principio de legalidad en materia tributaria a la luz del derecho constitucional mexicano”, en *Principios Tributarios Constitucionales*, co-edición del Tribunal Fiscal de la Federación (México), Universidad de Salamanca (España) y el Instituto Cultural Domecq (México), 1992.

Villegas, Héctor, *Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario*, T. I, Buenos Aires, Ediciones Depalma, tercera edición, 1984.

Zolezzi Moller, Armando, “El inciso 20) del artículo 211 de la Constitución y la Tributación”, en *Revista del Instituto Peruano de Derecho Tributario*, V. N° 10, Lima, 1988.

### **PAGINAS WEB VISITADAS**

<http://www.asambleanacional.gob.ve/index2.php>

[http://www.astrid\\_online.it/...Díez-Picazo\\_Deleghe\\_Corte\\_cost](http://www.astrid_online.it/...Díez-Picazo_Deleghe_Corte_cost).

<http://www.constitucion.ve/constitucion.pdf>

<http://www.constitución.rederis.es/legis/1951/tr1951-04-18.cec.html>

<http://www.tc.gob.pe>

### **NORMAS LEGALES**

Constitución Política del Perú, Lima, Jurista Editores EIRL., 2005.

Constitución de la República del Ecuador, Quito, Registro Oficial, 2008.

Constitución de Colombia.

Constitución de Bolivia.

Legislación tributaria, concordado y sumillado, Lima, Jurista Editores eirl., 2007.

Reglamento del Congreso de la República, Dirección General Parlamentaria, Edición oficial, Lima, 2008.

## **ANEXOS**

## CUADRO I:

### LEYES HABILITANTES DE LA DELEGACION LEGISLATIVA EN MATERIA TRIBUTARIA.

Ley N°	Fecha en que se publicó.	Objeto de la delegación legislativa tributaria	Plazo otorgado
23230	16.12.80´	Para derogar y/o modificar la legislación expedida desde el 3.10.68´ sobre el Código Tributario.	180 días.
23526	22.05.81´	Para aprobar la Ley general de incentivos, beneficios y exoneraciones, previa aprobación del proyecto por la Comisión Permanente del Congreso.	Hasta el 31.12.98´
23724	14.12.83´	A fin de reestructurar las normas sobre el impuesto único a la renta y reevaluación de activos, IGV. e impuesto especial, incentivos tributarios y promocionales, y Ley General de Aduanas, eliminando exoneraciones e impuestos en relación con ellas, previo informe de una Comisión Especial emitido dentro de los 30 días calendarios siguientes a la recepción del proyecto de decreto legislativo.	90 días.
23850	09.06.84´	Amplió el plazo concedido por la ley anterior, así como el objeto consistente en modificar el Código tributario, las disposiciones sobre terrenos sin construir para eliminar impuestos, previa opinión favorable de la Comisión Especial sobre el proyecto de decreto legislativo remitido por el Ejecutivo.	Hasta el 30.7.84´.
23853	09.06.84´	Esta Ley aprobó la Ley Orgánica de Municipalidades, en su sexta disposición transitoria dispuso la delegación legislativa para aprobar la nueva Ley del impuesto de alcabala. Curiosamente esta ley señaló la materia gravable del impuesto, la base imponible, la tasa, los sujetos pasivos y los inafectos.	90 días.
23854	09.06.84´	Su artículo 2 facultó al Ejecutivo a dictar la ley del impuesto de alcabala y del adicional.	60 días.
24030	14.02.84´	Aprobó la Ley de Equilibrio Financiero del sector público para el año 1985. Su artículo 144 dispuso se eleve a 1.5 porcentual cada uno de los tributos fijados en el artículo 27 de la Ley N° 23724.	-----
24072	12.01.85´	Su artículo 8 autorizó la aprobación de un decreto legislativo a fin de hacer más competitiva la industria papelera nacional.	60 días.
24160	08.06.85´	Amplió el plazo establecido en el artículo 8 de la Ley N° 24072.	Por 60 días.
24395	11.12.85´	Para dictar normas destinadas a simplificar el sistema de impuestos del tesoro público y racionalizar los incentivos tributarios, incluyendo la derogatoria de exoneraciones e impuestos, previo informe favorable de la Comisión Bicameral Especial del Congreso.	30 días.
24582	11.12.86´	Conforme a su artículo 20 para modificar y simplificar el impuesto a la renta y al patrimonio empresarial, así como la aplicación del impuesto al consumo, dictar normas que hagan eficiente la administración tributaria para disminuir la evasión tributaria y aumentar el número de contribuyentes y derogar en su caso las exoneraciones a las sobretasas a la importación, previo informe favorable de la Comisión bicameral del Congreso.	90 días.
24750	04.12.87´	Según su artículo 29 para reestructurar la legislación del IGV y sus exoneraciones, incorporar nuevos bienes y servicios afectos, reestructurar tasas y exoneraciones del impuesto selectivo al consumo, modificar y derogar la cuantía y exoneraciones de la sobretasa a la importación a que se refiere el D. S. N° 085-83-EF,	120 días útiles.

		crear un impuesto que afecte el patrimonio neto personal, modificar la legislación relacionada con los certificados de reintegro tributario, modificar el Código tributario, dictar normas que faciliten la fiscalización y sancionen la evasión de impuestos y reestructurar la legislación para aumentar las rentas de las Municipalidades, previo informe favorable de la Comisión Bicameral Especial del Congreso.	
24913	26.10.88´	Para modificar el Código Tributario, dictar leyes generales de la Superintendencia de Administración Tributaria, modificar la tributación municipal, suprimir exoneraciones no prioritarias, modificar la base imponible, tasas progresivas y pagos a cuenta prescritos en el Decreto Legislativo N° 451 y aumentar las tasas del Impuesto a la renta. Se estableció que la Comisión Bicameral Especial emitiría su dictamen a los catorce días de recibido el proyecto de decreto legislativo.	Hasta el 20.11.88´
24932	10.11.88´	Para sustituir el artículo 1 tercer párrafo de la Ley N° 24913 respecto al plazo de vencimiento, debiendo el Ejecutivo presentar los proyectos a la Comisión Bicameral del Congreso hasta el 15.11.88´, a fin que emita su informe en 14 días calendario.	Hasta el 30.11.88´
24971	23.12.88´	Por el artículo 38 de esta Ley de Equilibrio Financiero del sector público para el periodo 1989 se otorgó facultades legislativas para reestructurar, simplificar y modificar la legislación de los impuestos patrimoniales, establecer los procedimientos que permitan al fisco liquidar de oficio rentas no declaradas, determinar la unidad impositiva tributaria, adecuar las normas tributarias referidas al tipo de cambio a las disposiciones sobre materia cambiaria que fija el Banco Central de Reserva, y establecer una nueva forma que regule el procedimiento de cobranza coactiva, previa opinión favorable de la Comisión Bicameral del Congreso.	Hasta el 31.03.89´
25034	10.06.89´	A fin de reestructurar, simplificar y modificar la legislación referida al impuesto al patrimonio neto personal, establecer los procedimientos que permitan la liquidación de oficio y fijar una nueva forma de regular las cobranzas coactivas, previo informe favorable de la Comisión Bicameral Especial del Congreso.	Hasta el 31.7.89´.
25078	22.07.89´	Para crear, modificar y suprimir tributos, reestructurar disposiciones sobre exoneraciones y beneficios tributarios, modificar el Código Tributario respecto a la obligación tributaria, infracciones, delitos y sus sanciones, ampliar las funciones de la Superintendencia de Administración Tributaria, creó un impuesto especial de regularización tributaria que afecte al impuesto a la renta y al patrimonio empresarial.	90 días.
25279	19.10.90´	1. A fin de crear, modificar o suprimir tributos y eliminar exoneraciones del gobierno central, y 2. Racionalizar y simplificar la administración y recaudación tributaria, y modificar el Código Tributario (con el fin de reducir el número de impuestos a no más de doce, simplificar sus tasas, gravó proporcionalmente de acuerdo a la capacidad económica y ampliar el número de contribuyentes), previa opinión favorable de la Comisión Bicameral Especial del Congreso.	-Hasta el 30.11.90´ -120 días.
25289	18.12.90´	Aprobar la Ley de Equilibrio Financiero del sector público para el año 1991. Su novena disposición complementaria facultó a dictar normas para perfeccionar el sistema tributario, cuyos proyectos dispuso sean elaborados por una Comisión Bicameral Especial del Congreso con participación de funcionarios del Poder Ejecutivo.	Hasta el 30.9.91´ (nueve meses)
25381	28.12.91´	Esta Ley de Equilibrio Financiero del sector público para el ejercicio 1992, en su artículo 23, otorgó facultades al Ejecutivo para aprobar un nuevo Código Tributario, previa opinión favorable de una Comisión Especial de la Cámara de Diputados.	Hasta el 31.3.92´

26249	24.11.93´	Modificar la legislación del sistema tributario del gobierno central y de las Municipalidades tendiendo a su simplificación.	Hasta el 24.11.93´
26557	26.12.95´	Para aprobar normas relacionadas a impuestos, contribuciones, aportaciones y demás tributos a fin de introducir ajustes técnicos, simplificar y uniformizar los procedimientos, precisar la vigencia y cobertura de los regímenes especiales, entre otros aspectos; así como armonizar las normas relativas al delito tributario y los cambios que éstos demanden del Código Penal y demás normas pertinentes.	120 días.
26648	26.06.96´	Dictar normas para promover la generación de empleo, eliminando trabas a la inversión, con énfasis en el incremento de las exportaciones y el desarrollo del mercado de capitales. Además dictar normas que faciliten la reestructuración empresarial, principalmente a la pequeña y mediana empresa, incluyendo a las sociedades agrícolas de interés social, las empresas rurales y multi-comunales andinas, los medianos empresarios agropecuarios andinos y las Cooperativas Agrarias de la Costa, no incluidas en el Decreto Legislativo N° 802.	90 días.
26665	26.09.96´	Amplió el plazo de la ley anterior.	30 días.
26679	27.10.96´	Amplió el plazo conferido por la ley anterior.	15 días.
27103	09.05.96´	Esta ley creó el impuesto de solidaridad a favor de la niñez desamparada. Por su artículo 6 se delegó facultades al Ejecutivo para aprobar el régimen de exoneraciones del impuesto creado.	90 días.
27434	10.03.01´	Para modificar total o parcialmente las exoneraciones de impuestos y cualquier otro beneficio o tratamiento tributario especial.	60 días útiles.
28079	27.09.03´	Para modificar el Código Tributario a fin de perfeccionar la norma, modificar el impuesto a la renta para -entre otras medidas- ampliar su ámbito de aplicación eliminando algunas exoneraciones, racionalizar las exoneraciones, beneficios e incentivos tributaria que originan distorsiones en el nivel competitivo de las empresas, modificar el Registro único de contribuyentes para generalizar su uso, establecer un régimen tributario promocional, modificar el impuesto general a las ventas para perfeccionar el sistema, modificar el sistema de pago de obligaciones fiscales con el gobierno central a fin de ampliar su ámbito, establecer procedimientos para aplicar medidas cautelares y trabar embargos mediante mecanismos informáticos, procedimientos de cobro de deudas tributarias de los entes estatales, sanciones administrativas por incumplimiento de obligaciones, establecer medidas que permitan contar con información, mejorar los sistemas de fiscalización, modificar la Ley general de aduanas, racionalizar el sistema tributario, dictar normas para la descentralización fiscal y para establecer causales agravantes por la comisión de delitos tributarios.	90 días hábiles.
28932	16.12.06´	Para ampliar la base tributaria, lograr mayor eficiencia, equidad y simplicidad en el sistema tributario nacional y dotar al país de un sistema tributario predecible que favorezca el clima de inversión. Asimismo se facultó al Ejecutivo para dictar el marco general que defina los principios y reglas que se deberán cumplir para la dación de normas que contengan tratamientos tributarios especiales, incentivos, beneficios o exoneraciones, así como los criterios para evaluar su eficacia en cuanto al logro de los objetivos para los cuales fueron otorgados.	90 días.

**CUADRO II:****DECRETOS LEGISLATIVOS EMITIDOS POR EL PODER EJECUTIVO  
EN MATERIA TRIBUTARIA**

<b>Nº</b>	<b>D. Leg.</b>	<b>Fecha en que se publicó</b>	<b>Ley Nº</b>	<b>Objeto de los decretos legislativos</b>
1	6	31/12/1980	23230	Reajustó el autoevaluó del impuesto al patrimonio predial no empresarial.
2	7	31/12/1980	23230	Estableció reajustes en el impuesto a la renta.
3	8	31/12/1980	23230	Dispuso el procedimiento de cobro del impuesto al rodaje.
4	9	31/12/1980	23230	Amplió las exoneraciones tributarias vigentes en favor del transporte de pasajeros y de carga.
5	10	31/12/1980	23230	Dictó normas para deducir el impuesto a la renta sobre donaciones que se efectúen a favor de Ministerios.
6	13	31/12/1980	23230	Exoneró de pagos tributarios a ciudadanos peruanos que retornen del extranjero para residir en el país.
7	16	13/01/1981	23230	Exoneró de todo impuesto a las obras de reconstrucción del mercado de Surquillo.
8	18	21/01/1981	23230	Amplió hasta el 31 de diciembre de 1981 el plazo para la importación de los vehículos liberados de impuestos.
9	19	21/01/1981	23230	Aprobó determinados beneficios tributarios para el Banco de Materiales.
10	22	24/01/1981	23230	Ratificó la contribución de los trabajadores al "Fondo Nacional de Vivienda", con la tasa del 0.5% de sus remuneraciones.
11	26	07/02/1981	23230	Introdujo reajustes en el régimen tributario para exportaciones no tradicionales.
12	27	07/02/1981	23230	Incluyó beneficios del artículo 140 de la Ley 23233, al impuesto al patrimonio empresarial.
13	30	14/02/1981	23230	Otórgo el plazo de un año a peruanos que retornen de Ecuador para acogerse a beneficios tributarios que establece el artículo 1 del D. Legislativo Nº 13.
14	37	05/03/1981	23230	Eliminó las exoneraciones de derechos por concepto de tasas arancelarias.
15	49	14/03/1981	23230	Dispuso que las empresas domiciliadas en Lima y Callao que generen rentas de tercera categoría publicaran sus balances en el Diario Oficial "El Peruano".
16	50	15/03/1981	23230	Señaló que los anticipos de incrementos de sueldos y salarios, vía negociación colectiva, gozaran de varias exoneraciones tributarias.
17	60	25/03/1981	23230	Fijó impuestos para las empresas mineras que exporten metales.
18	63	28/03/1981	23230	Fijó que anualmente se efectuaran declaraciones juradas de autoavalúos del patrimonio predial no empresarial.
19	64	28/03/1981	23230	Fijó que los contribuyentes en condición de omisos a obligaciones podrán presentar declaración jurada y pagar tributos sin intereses, recargos ni multas.
20	72	30/04/1981	23230	Facilitó la disolución de las sociedades inmobiliarias para que tengan un régimen tributario más equitativo.
21	75	05/05/1981	23230	Fijó medidas promocionales e incentivos tributarios, financieros y crediticios para el transporte aéreo y la aviación civil en el país.
22	79	06/05/1981	23230	Otórgo incentivos tributarios a estaciones de televisión y radioemisoras para que puedan revitalizarse.
23	83	16/05/1981	23230	Asignó 10% de recursos tributarios destinados a Foptur al



				proyecto nuevo Museo de antropología.
24	84	16/05/1981	23230	Exoneró del impuesto a la renta a clubes de fútbol extranjeros por ingresos en partidos con la selección .
25	148	16/06/1981	23230	Aprobó las tarifas de agua.
26	152	15/06/1981	23230	Aprobó normas sobre eliminación del impuesto de alcabala en caso de donaciones al Estado.
27	155	15/06/1981	23230	Creó el Impuesto a la venta de gasolina.
28	162	15/06/1981	23230	Otorgó facilidades de pago de deuda tributaria de MineroPerú.
29	163	15/06/1981	23230	Fijó el tratamiento tributario sobre servicios de electricidad y agua para programas en zonas sin servicio.
30	164	15/06/1981	23230	Capitalizó impuestos a favor de Empresa "Moraveco".
31	167	15/06/1981	23230	Fijó el tratamiento tributario a las ventas de productos pesqueros al exterior.
32	168	15/06/1981	23230	Otorgó beneficios tributarios a las pequeñas empresas de extracción de anchoveta.
33	182	15/06/1981	23230	Extendió beneficios tributarios a empresas de radiodifusión sonora y televisión.
34	184	15/06/1981	23230	Aprobó normas tributarias sobre contribución de mejoras.
35	185	15/06/1981	23230	Derogó el Decreto Ley N° 17883 sobre sorteo de comprobantes de pago.
36	186	15/06/1981	23230	Aprobó normas sobre el impuesto único a las remuneraciones por servicios personales.
37	187	15/06/1981	23230	Aprobó normas modificatorias del Código Tributario.
38	188	15/06/1981	23230	Aprobó normas tributarias sobre bienes culturales.
39	190	15/06/1981	23230	Aprobó el impuesto general a las ventas y el selectivo al consumo.
40	191	15/06/1981	23230	Aprobó normas sobre exoneraciones del impuesto a los espectáculos no deportivos.
41	192	15/06/1981	23230	Fijó normas sobre exoneraciones tributarias a productos comercializados en ferias de integración fronteriza.
42	193	15/06/1981	23230	Aplicó sanciones por mora en el pago de arbitrios de alumbrado y limpieza pública.
43	200	15/06/1981	23230	Aprobó la nueva Ley del impuesto a la renta.
44	210	15/06/1981	23230	Modificó el impuesto a los terrenos sin construir.
45	212	15/06/1981	23230	Aprobó el tratamiento tributario del arrendamiento financiero.
46	213	15/06/1981	23230	Modificó el impuesto al patrimonio empresarial.
47	214	15/06/1981	23230	Modificó el impuesto de bienes y servicios.
48	259	31/12/1982	23526	Aprobó la ley general de incentivos, beneficios y exoneraciones tributarias.
49	284	16/06/1984	23850	Modificó el impuesto a los terrenos sin construir.
50	287	16/06/1984	23850	Derogó los tributos establecidos en los artículos 2° y 3° del Decreto Ley N° 21084 y en el artículo 7° del Decreto Ley N° 20060, quedando subsistente la participación de taquilla que corresponde a las respectivas federaciones.
51	291	21/07/1984	23850	Uniformizó dispositivos sobre el régimen de incentivos tributarios a la exportación no tradicional, vigente hasta el 28 de mayo de 1992.
52	297	29/07/1984	23850	Reestructuró las normas legales referidas al impuesto general a las ventas e impuesto selectivo al consumo.
53	298	01/08/1984	23850	Modificó el impuesto a la renta.
54	300	30/07/1984	23850	Modificó normas referidas al Código tributario.
55	303	08/08/1984	23854	Aprobó la nueva ley de impuesto de alcabala.
56	304	08/08/1984	23854	Modificó normas referidas a los arbitrios de alumbrado y limpieza pública referidos en el Decreto Legislativo N° 57.
57	319	30/12/1984	24030	Sustituyó a partir del 1° de enero de 1985, el artículo 12 del Texto Único Ordenado del Decreto Legislativo N° 190 e incrementó la tasa del impuesto general a las ventas.

58	341	18/06/1985	24072	Exoneró de derechos de aduanas y el impuesto general a las ventas, a los insumos y otros bienes de capital que importen las fábricas de papeles y cartones.
59	362	29/12/1985	24395	Dictó normas destinadas a redistribuir la carga tributaria, mediante la simplificación del sistema de impuestos y racionalizó los incentivos tributarios, incluyendo la derogatoria de exoneraciones e impuestos.
60	399	30/12/1986	24582	Modificó y simplificó la legislación del impuesto a la renta a fin de continuar con el reordenamiento legal iniciado con el Decreto Legislativo N° 362.
61	400	30/12/1986	24582	Estableció el régimen de incentivos tributarios para promover la instalación de nuevas empresas industriales en zonas descentralizadas.
62	404	27/01/1987	24582	Modificó las tasas del impuesto selectivo al consumo.
63	410	11/03/1987	24582	Autorizó la emisión de resoluciones parciales de acotación.
64	411	11/03/1987	24582	Estableció que el fisco exigiera el pago total de la deuda tributaria, incluyendo los intereses y sanciones.
65	451	31/12/1987	24750	Creó un impuesto que gravó el patrimonio neto de las personas naturales y sucesiones indivisas.
66	465	09/03/1988	24750	Sustituyó el artículo 12 del Texto Único Ordenado del impuesto general a las ventas.
67	482	05/08/1988	24750	Derogó el artículo 3 del Decreto Legislativo 460.
68	486	22/08/1988	24750	Sustituyó el artículo 12 del Texto Único Ordenado del D. Legislativo N° 190, aprobado por D. S. N° 439-84-EFC.
69	499	19/11/1988	24913	Dictó normas destinadas a incrementar las rentas de los gobiernos locales.
70	501	01/12/1988	24913	Promulgó la Ley General de Superintendencia de Administración Tributaria.
71	502	01/12/1988	24913	Sustituyó el texto de varios artículos del Código Tributario
72	509	13/01/1989	24971	Estableció la aplicación de la unidad impositiva tributaria (UIT) como índice de referencia en normas tributarias.
73	510	10/02/1989	24971	Estableció la aplicación de la unidad impositiva tributaria como índice de referencia en normas tributarias.
74	512	31/03/1989	24971	Fijó porcentajes a contribuyentes del impuesto al valor del patrimonio predial cuyo valor de autoavalúo no exceda de 150 UIT.
75	519	04/08/1989	25078	Creó un impuesto extraordinario que grava con 1 % los importes debitados en cuentas corrientes bancarias.
76	520	05/08/1989	25034	Sustituyó artículos del Código Tributario.
77	521	05/08/1989	25034	Dispuso que la Administración Tributaria determinará la renta imponible en rentas de tercera categoría.
78	523	10/08/1989	25078	Modificó las tasas del impuesto selectivo al consumo que afecta a los cigarrillos.
79	524	15/08/1989	25078	Precisó y aclaró el objeto del impuesto extraordinario creado por el Decreto Legislativo N° 519.
80	526	25/08/1989	25078	Modificó el texto del Código Tributario.
81	527	27/08/1989	25078	Sustituyó el texto del art. 2° del Decreto Legislativo N° 519 y modificatorias.
82	530	02/09/1989	25078	Amplió los alcances del inciso b) del art. 1° del Decreto Legislativo N° 519 y modificatorias.
83	531	08/09/1989	25078	Creó la contribución extraordinaria para ser destinadas a operaciones destinadas a lucha antisubversiva y al programa de compensación social.
84	532	12/09/1989	25078	Incrementó en diez puntos porcentuales la tasa del tributo especial, que afecta el suministro de energía eléctrica, por consumos superiores a 150 kwh.
85	533	12/09/1989	25078	Varió los artículos 8° y 9° del Decreto Legislativo N° 510.
86	535	15/09/1989	25078	Sustituyó el artículo 14° del Decreto Legislativo N° 175.

87	537	19/09/1989	25078	Dictó disposiciones reglamentarias del Decreto Legislativo N° 75, referida a la exoneración de tributos que afectan la importación de aeronaves, piezas y motores.
88	538	30/09/1989	25078	Estableció que los servicios de cables, teléx y telefonía a larga distancia y de telefonía local, que se presten a las misiones diplomáticas y consulares, quedan inafectos a todo tributo creado o por crearse.
89	539	02/10/1989	25708	Sustituyó el apéndice IV del Texto Único Ordenado del Decreto Legislativo N° 190, referido a los bienes afectos al impuesto selectivo al consumo.
90	544	03/11/1989	25708	Modificó el artículo 3 del D. Ley N° 21700 sobre las exoneraciones tributarias de las empresas feriales.
90	545	03/11/1989	25708	Modificó el segundo párrafo del art. 4° del Decreto Legislativo N° 531.
91	547	10/11/1989	25279	Exoneró del pago de tributos, derechos y gravámenes, a la importación de bienes donados a favor de entidades y dependencias del sector público nacional.
92	548	18/11/1989	25279	Precisó el plazo durante el cual deben regir las normas del Decreto Legislativo N° 544.
93	549	24/11/1989	25279	Dispuso que la venta de vehículos de producción nacional a misiones diplomáticas, consulares, organismos internacionales y a expertos de organismos que prestan asistencia técnica en el país está sujeta al mismo tratamiento liberatorio de vehículos importados con franquicia aduanera diplomática.
94	552	29/11/1989	25279	Incorporó los incisos n) y ñ) al segundo párrafo del art. 20° del Decreto Legislativo N° 524.
95	553	30/11/1989	25078	Sustituyó e incluyó, en su caso, el texto de varios artículos del Código Tributario - Principios generales.
96	615	06/11/1990	25279	Exoneró de impuestos a premios culturales y deportivos logrados en el exterior.
97	616	18/11/1990	No fue citado	Derogó el Decreto Legislativo N° 615.
98	617	30/11/1990	25279	Derogó a partir del 1 de enero de 1991, todas las normas legales que crean impuestos cuyo sujeto activo era el gobierno central.
99	618	30/11/1990	25279	Precisó que las referencias al impuesto a la renta deberá extenderse como referida al Decreto Legislativo N° 200, cuyo texto único ordenado fue aprobado por D. S. N° 185-87-EF de septiembre de 1987.
100	619	30/11/1990	25279	Aprobó la Ley del impuesto al patrimonio empresarial.
101	620	30/11/1990	25279	Dictó la Ley del impuesto al patrimonio personal.
102	621	30/11/1990	25279	Modificó aspectos del régimen de imposición al consumo.
103	622	30/11/1990	25279	Estableció hasta el 31 de diciembre de 1991 un impuesto que grava la entrega de moneda extranjera al BCR.
104	623	30/11/1990	25279	Amplió hasta el 31 de diciembre de 1991 el impuesto extraordinario creado por el Decreto Legislativo N° 519.
105	624	30/11/1990	25279	Dictó la Ley de ampliación de número de contribuyentes.
106	625	30/11/1990	25279	Precisó el plazo del texto del artículo 28° del Decreto Legislativo N° 299 hasta el año 2000.
107	626	30/11/1990	25279	Confirmó las exoneraciones, beneficios tributarios y franquicias a favor de la iglesia católica de conformidad al acuerdo suscrito por el Perú y la Santa Sede.
108	627	30/11/1990	25279	Adoptó a partir del ejercicio gravable de 1992, normas de ajuste integral por inflación de los estados financieros.
109	634	26/03/1991	25279	Fijó el cálculo del impuesto al valor del patrimonio predial mediante la aplicación de una escala progresiva acumulativa.
110	639	26/03/1991	25279	Declaró en reorganización a la Superintendencia Nacional

				de Administración Tributaria.
111	641	26/06/1991	25289	Sustituyó el texto de los numerales 1 y 2 del art. 83° del Texto Único Ordenado del Código Tributario.
112	643	27/06/1991	25289	Creó, por una sola vez, la contribución patrimonial extraordinaria, que grava el patrimonio ubicado en el país de personas naturales, sociedades conyugales y sucesiones indivisas.
113	646	11/07/1991	25289	Creó una contribución especial aplicable por una sola vez.
114	656	09/08/1991	25289	Dictó una nueva ley que reguló los impuestos general a las ventas y selectivo al consumo.
115	661	22/08/1991	25289	Aprobó disposiciones complementarias para la aplicación del tributo creado por el Decreto Legislativo N° 646.
116	666	11/09/1991	25289	Aprobó una nueva ley de los impuestos general a las ventas y selectivo al consumo.
117	673	24/09/1991	25289	Dispuso que el régimen laboral aplicable al personal de la Sunat, será el de la Ley N° 4916, ampliatorias, modificatorias y conexas.
118	769	31/03/1992	25381	Sustituyó y agregó artículos al Código Tributario.
119	771	31/12/1993	26249	Aprobó la Ley marco del sistema tributario nacional.
120	773	31/12/1993	26249	Aprobó un nuevo Código Tributario.
121	774	31/12/1993	26249	Aprobó la nueva Ley del impuesto a la renta.
122	775	30/12/1993	26249	Aprobó la Ley del impuesto general a las ventas e impuesto selectivo al consumo.
123	776	31/12/1993	26249	Aprobó la Ley de tributación municipal.
124	777	31/12/1993	26249	Aprobó la Ley del régimen único simplificado.
125	778	31/12/1993	26249	Aprobó modificaciones a la Ley General de Aduanas.
126	780	31/12/1993	26249	Dictó beneficios tributarios para las empresas de servicios de establecimiento de hospedaje.
127	782	31/12/1993	26249	Dictó beneficios tributarios para la promoción de la inversión privada en las empresas del Estado.
128	783	30/12/1993	26249	Fijó la devolución del Impuesto a las ventas y de promoción municipal que gravan las adquisiciones con donaciones del exterior e importaciones de las misiones diplomáticas y organismos internacionales.
129	785	31/12/1993	26249	Aprobó el porcentaje de deducción de la renta neta de Entel Peru S.A.
130	786	31/12/1993	26249	Estableció la base imponible de la contribución a favor del Sencico.
131	792	31/12/1995	26557	Modificó el artículo del Código Tributario referido a la reserva tributaria.
132	793	31/12/1995	26557	Sustituyó artículos de la Ley del impuesto general a las ventas e impuesto selectivo al consumo, referidos a la importación o transferencia de bienes a título gratuito.
133	796	31/12/1995	26557	Dictó disposiciones referidas a los convenios de goce de beneficios fiscales suscritos al amparo de la Ley N° 23407.
134	797	31/12/1995	26557	Dictó normas de ajuste por inflación del balance general con incidencia tributaria.
135	798	31/12/1995	26557	Dictó disposiciones referidas a los convenios de goce de beneficios tributarios suscritos por las empresas al amparo de la Ley N° 23407.
136	799	31/12/1995	26557	Sustituyó artículos de la Ley del impuesto a la renta.
137	806	12/04/1996	26557	Modificó artículo del Código Tributario referido a la reserva tributaria.
138	810	20/04/1996	26557	Modificó la Ley del impuesto a la renta en lo referido a las regalías
139	811	20/04/1996	26557	Sustituyó diversos artículos de la Ley del régimen único simplificado.
140	812	20/04/1996	26557	Preciso que el pago por explotación de casinos de juego es un impuesto comprendido en el sistema tributario.

141	813	20/04/1996	26557	Aprobó la Ley penal tributaria.
142	814	20/04/1996	26557	Sustituyó diversos artículos de la Ley marco de comprobantes de pago.
143	815	20/04/1996	26557	Aprobó la Ley de exclusión o reducción de pena, denuncias y recompensas en los casos de delito e infracción tributaria.
144	816	21/04/1996	26557	Aprobó un nuevo Código Tributario.
145	820	23/04/1996	26557	Exoneró los impuestos mínimo a la renta y predial a las empresas de hospedaje que inicien o amplíen sus operaciones antes de finalizar el año 1998.
146	821	23/04/1996	26557	Aprobó un nuevo texto de la Ley del impuesto general a las ventas e impuesto selectivo al consumo.
147	825	24/04/1996	26557	Sustituyó la Ley del impuesto general a las ventas.
148	835	23/07/1996	26557	Amplió el plazo para que las empresas agrarias azucareras se acojan al programa extraordinario de regularización.
149	852	27/09/1996	26648	Precisó los alcances del artículo 37° de la Ley del impuesto a la renta.
150	869	01/11/1996	26648	Sustituyó y derogó artículos del D. Legislativo N° 852.
151	870	01/11/1996	26648	Dictó disposiciones referidas a la aplicación de la alícuota de la contribución al fondo nacional de vivienda.
152	878	07/11/1996	26648	Sustituyó numeral del artículo 33° de la Ley del impuesto general a las ventas e impuesto selectivo al consumo.
153	881	08/11/1996	26648	Sustituyó artículo de la Ley del impuesto a la renta.
154	886	10/11/1996	26648	Incluyó un párrafo en artículo de la Ley del IGV e impuesto selectivo al consumo, referido al régimen de recuperación anticipada.
155	888	10/11/1996	26648	Incorporó inciso en artículo de la Ley del impuesto a la renta, referido a la realización de actividades artísticas.
156	891	11/11/1996	26648	Precisó que la fabricación de bienes por encargo se halla incluida en el régimen especial del impuesto a la renta.
157	906	08/08/1999	27103	Precisó que la expedición o revalidación de pasaportes diplomáticos y especiales se encuentran exonerada del pago del impuesto de solidaridad a favor de la niñez desamparada.
158	911	01/01/2001	27434	Eliminó el derecho a cancelar, con documentos valorados el IGV e ISC que gravan las adquisiciones de combustibles efectuadas por las fuerzas armadas y policiales
159	912	09/04/2001	27434	Creó el régimen de buenos contribuyentes.
160	914	10/04/2001	27434	Aprobó el Sistema especial de actualización y pago de deuda tributarias exigibles al 30.08.2000.
161	915	12/04/2001	27434	Precisó los alcances del artículo 18° del Decreto Legislativo N° 299, modificado por la Ley N° 27394.
162	917	26/04/2001	27434	Creó un sistema de pago de obligaciones tributarias con el gobierno central.
163	918	26/04/2001	27434	Derogó el impuesto especial a las ventas
164	919	06/06/2001	27434	Modificó la Ley del impuesto general a las ventas e impuesto selectivo al consumo.
165	929	10/10/2003	28079	Precisó los alcances del inciso c) del artículo 19° del Texto Único Ordenado (TUO) de la Ley del impuesto general a las ventas e impuesto selectivo al consumo.
166	930	10/10/2003	28079	Sustituyó parcialmente los artículos 32° y 39° del texto único ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF y modificatorias.
167	931	10/10/2003	28079	Aprobó el procedimiento para el cumplimiento tributario de los proveedores de las entidades del Estado.
168	932	10/10/2003	28079	Implementó el sistema de comunicación por vía electrónica para que la Sunat notifique los embargos en forma de retención y actos vinculados a las empresas del

				sistema financiero nacional.
169	933	10/10/2003	28079	Fijó sanciones a funcionarios que no cumplen con realizar la declaración y pago de las retenciones y contribuciones sociales.
170	934	10/10/2003	28079	Modificó el Decreto Ley N° 25734 referido a la obligación de inscribirse en el registro único de contribuyentes.
171	935	10/10/2003	28079	Modificó el inciso k) del artículo 2° del Texto Único Ordenado de la Ley del impuesto general a las ventas e impuesto selectivo al consumo.
172	937	14/11/2003	28079	Aprobó el texto del nuevo régimen único simplificado.
173	938	14/11/2003	28079	Modificó la Ley del impuesto a la renta en lo referido al "régimen especial del impuesto a la renta".
174	939	05/12/2003	28079	Dictó medidas para la lucha contra la evasión fiscal.
175	940	20/12/2003	28079	Modificó el sistema de pago de obligaciones tributarias con el gobierno central establecido por el Decreto Legislativo N° 917.
176	941	20/12/2003	28079	Modificó artículos del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF.
177	942	20/12/2003	28079	Aprobó el reintegro tributario para la región selva.
178	943	20/12/2003	28079	Aprobó el registro único de contribuyentes.
179	944	23/12/2003	28079	Modificó la Ley del impuesto general a las ventas e impuesto selectivo al consumo.
180	945	23/12/2003	28079	Modificó la Ley del impuesto a la renta.
181	946	27/01/2004	28079	Modificó la vigencia del impuesto a las transacciones financieras.
182	947	27/01/2004	28079	Modificó el Decreto Legislativo N° 939, medidas para la lucha contra la evasión y la informalidad.
183	948	27/01/2004	28079	Precisó la administración de la contribución solidaria para la asistencia provisional.
184	949	27/01/2004	28079	Modificó la Ley del impuesto a la renta a fin de considerar la deducción sobre remuneraciones fijada en el artículo 35° de la Ley general de la persona con discapacidad.
185	950	03/02/2004	28079	Modificó la Ley del Impuesto general a las ventas e impuesto selectivo al consumo.
186	952	03/02/2004	28079	Modificó el Decreto Legislativo N° 776, Ley de tributación municipal.
187	953	05/02/2004	28079	Modificó artículos del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF.
188	954	04/02/2004	28079	Modificó el Decreto Legislativo N° 940 que regula el sistema de pago de obligaciones tributarias con el gobierno central.
189	955	04/02/2004	28079	Reguló la asignación de recursos de los gobiernos regionales y locales, y los mecanismos de gestión e incentivos al esfuerzo fiscal para lograr un aumento y mayor eficiencia en la recaudación tributaria.
190	956	04/02/2004	28079	Derogó la Ley N° 27400, sobre emisión de documentos cancelatorios para el pago de tributos que gravan la importación y venta de fertilizantes, agroquímicos y otros.
191	965	24/12/2006	28932	Declaró la no afectación de los servicios de crédito del impuesto general a las ventas y prorrogó la vigencia de los apéndices I y II del Texto Único Ordenado de la Ley del impuesto general a las ventas y selectivo al consumo.
192	966	24/12/2006	28932	Prorrogó la vigencia de la exoneración del impuesto selectivo al consumo a la importación o venta de petróleo diesel para empresas eléctricas.
193	967	24/12/2006	28932	Modificó artículos del Decreto Legislativo N° 937 – Texto del nuevo régimen único simplificado.
194	968	24/12/2006	28932	Modificó el Texto Único Ordenado (TUO) de la Ley del impuesto a la renta en lo referido al régimen especial.

195	969	24/12/2006	28932	Modificó el Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF.
196	970	24/12/2006	28932	Modificó el TUO de la ley del impuesto a la renta.
197	971	24/12/2006	28932	Modificó el impuesto temporal a los activos netos creado por la Ley N° 28424.
198	972	10/03/2007	28932	Reguló el tratamiento de las rentas de capital.
199	973	10/03/2007	28932	Estableció el régimen especial de recuperación anticipada del impuesto general a las ventas.
200	975	15/03/2007	28932	Modificó la Ley N° 28194 - Ley de lucha contra la evasión y para la formalización de la economía.
201	976	15/03/2007	28932	Estableció la reducción gradual del impuesto temporal a los activos netos.
202	977	15/03/2007	28932	Estableció la ley marco para la dación de exoneraciones, incentivos o beneficios tributarios.
203	978	14/03/2007	28932	Modificó el tratamiento tributario establecido en la Ley N° 27037, Ley de Promoción de la inversión en la amazonía, y fijó la entrega de los recursos tributarios a los gobiernos regionales o locales de la región selva y de la amazonía, para inversión y gasto social.
204	979	15/03/2007	28932	Modificó el Texto Único Ordenado de la Ley del impuesto a la renta aprobado por el Decreto Supremo N° 179-2004-EF y normas modificatorias.
205	980	15/03/2007	28932	Modificó la Ley del impuesto general a las ventas e impuesto selectivo al consumo.
206	981	15/03/2007	28932	Modificó artículos el Código Tributario aprobado por el Decreto Supremo N° 135-99-EF y normas modificatorias.