

UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR  
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS  
ESCUELA DE CONTADURÍA PÚBLICA



“SISTEMATIZACION DEL DEBIDO PROCESO DE FISCALIZACIÓN  
DE LOS IMPUESTOS INTERNOS, LIQUIDACIONES OFICIOSAS E  
INTERPOSICIÓN DE RECURSOS DE APELACIÓN Y DEMANDAS”

TRABAJO DE GRADUACIÓN PARA OPTAR AL GRADO DE  
LICENCIADO EN CONTADURIA PÚBLICA

PRESENTADO POR:

MORENA EMILIA ALVARENGA GOMEZ

GLADIS DEL CARMEN MONTIEL HERNÁNDEZ

ALBERTO ALEXANDER SOSA MEJIA

ASESOR

LIC. JOSE SANTOS CAÑENGUEZ

MAYO DE 2004

SAN SALVADOR, EL SALVADOR, CENTROAMERICA

## **UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR**

### **AUTORIDADES UNIVERSITARIAS**

Rector	: Dra. María Isabel Rodríguez
Secretario General	: Licda. Lidia Margarita Muñoz Vela
Decano de la Facultad De Ciencias Económicas	: Lic. Emilio Recinos Fuentes
Vice-Decano de la Facultad De Ciencias Económicas	: Mrs. Roger Armando Arias Alvarado
Secretario de la Facultad De Ciencias Económicas	: Licda. Vilma Yolanda de Del Cid
Asesor	: Lic. José Santos Cañenguez
Tribunal Examinador	: Lic. José Santos Cañenguez Lic. Manuel Antonio Mejía

Mayo de 2004

Ciudad Universitaria, San Salvador, El Salvador, Centroamérica

## AGRADECIMIENTOS

*Agradezco a Dios todopoderoso y a la Virgen de Guadalupe por permitirme finalizar mis estudios universitarios.*

*A mi padre que desde el cielo me dio fortaleza para continuar*

*A mi madre Josefa Gómez Vda. de Alvarenga, a mis hermanos Roxana y Alfredo que me han apoyado en todo momento y que con su amor, sus oraciones y consejos han contribuido a la realización de esta meta.*

*A mis tíos Andrés, Berta, Celina y Abraham por su apoyo incondicional en cada etapa de mi estudio.*

*A mis compañeros de tesis Gladis y Alex por su paciencia y colaboración durante el desarrollo de este trabajo.*

*A nuestro asesor Lic. Santos Cañenguez que con sus conocimientos contribuyó para una mejor realización de la tesis.*

*A mis amigos que estuvieron conmigo cada vez que los necesité y que no dudaron en brindarme su colaboración.*

*Morena Emilia Alvarenga Gómez*

## AGRADECIMIENTOS

*A Dios Todopoderoso, por haberme dado sabiduría y fortaleza para lograr uno de mis objetivos.*

*A mis padres Berta Alicia Hernández y José Oscar Montiel, por el sacrificio y esfuerzo realizado, por sus palabras de aliento, por su amor y comprensión, por impulsarme siempre a seguir adelante a pesar de los obstáculos.*

*A mi tía Doris de Gallardo por el apoyo incondicional, por sus buenos consejos y exigencias que permitieron mantenerme en un buen camino y seguir adelante.*

*A mis hermanos, Sulma, Oscar, Deysi y Walter por comprender que durante los seis años de carrera no podía dedicarles tiempo suficiente, y por ser la fuente de motivación que tuve a lo largo de la carrera.*

*A mis familiares, amigos y a todas las personas que de alguna manera contribuyeron al logro alcanzado.*

*A mis amigos y compañeros Alexander Sosa y Morena Emilia, por su paciencia y comprensión, y por haber superado juntos y de la mejor manera las dificultades que enfrentamos en el trabajo de graduación.*

*A nuestro asesor especialista, José Santos Cañenguez, por el tiempo que nos dedico, por su apoyo y comprensión, a quien aprovecho para expresarle mi admiración por ser ejemplo a seguir como profesional.*

*Gladis Montiel Hernández*

## AGRADECIMIENTOS

*Agradezco a Dios todopoderoso por darme la fortaleza y permitirme concluir mis estudios universitarios y poner todo lo necesario en mi camino para la realización de este trabajo de graduación.*

*A mis padres Jorge Alberto Sosa y Carmen Mejía por todo su sacrificio, apoyo, comprensión y por proporcionarme la preparación necesaria hasta el final para lograr el objetivo de terminar mis estudios.*

*A mi familia y amigos que siempre estuvieron conmigo cuando los necesite y se preocuparon por empujarme en los momentos más difíciles.*

*A mis compañeras de tesis Gladis Montiel y Morena Alvarenga, por comprenderme y apoyarme en todo momento, les deseo de todo corazón que Dios las bendiga y el mayor de los éxitos en sus vidas.*

*Al Lic. José Santos Cañenguez por proporcionarnos su ayuda incondicional en todo momento.*

*A todos los que de alguna manera u otra contribuyeron con mi persona para alcanzar este éxito...*

*DE TODO CORAZON MUCHAS GRACIAS A TODOS...*

*Alberto Alexander Sosa Mejía*

## INDICE

### INTRODUCCION

### CAPITULO I

1.0	MARCO TEORICO	1
1.1	Antecedentes de la Legislación Tributaria en El Salvador	1
1.2	Antecedentes del proceso de fiscalización	2
1.3	Antecedentes de las liquidaciones oficiosas	4
1.4	Antecedentes del proceso de apelación	6
1.4.1	Antecedentes del recurso de apelación en El Salvador	6
1.4.2	Del proceso de apelación en otros países de América Latina	7
1.5	Antecedentes de la presentación de demandas ante la Sala de lo Contencioso Administrativo	10
1.6	Garantías y derechos de los contribuyentes	14
1.7	Proceso de fiscalización por parte de la Dirección General	18
1.8	Instituciones Garantes de los derechos de los contribuyentes	21
1.8.1	Ministerio de Hacienda	21
1.8.1.1.	Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos	23
1.8.2	Corte Suprema de Justicia	25
1.8.2.1	Sala de lo Contencioso Administrativo	27
1.8.2.2	Sala de lo Constitucional	28
1.9	Proceso de Audiencia y Apertura a prueba e interposición de recursos y demandas	28
1.9.1	Proceso de Audiencia y Apertura a prueba en el Ministerio de Hacienda	28
1.9.2	Proceso para la presentación de recursos ante el Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos	30
1.9.3	Proceso de demandas en la sala de lo Contencioso Administrativo	34
1.10	Aspectos de contenido técnico	37
1.10.1	De la auditoria fiscal	37
1.10.1.1	Conceptos Generales	37

1.10.1.2	Planeación de la auditoria y supervisión oportuna	38
1.10.1.3	Evaluación del Control Interno	39
1.10.1.4	Evidencia suficiente y competente	41
1.10.1.5	Emisión de informe	42

## CAPITULO II

2.0	INVESTIGACION DE CAMPO Y TABULACION DE DATOS	43
2.1	Metodología de la investigación	44
2.1.1	Investigación bibliográfica	44
2.1.2	Investigación de campo	44
2.1.3	Recopilación de datos	45
2.1.4	Determinación del universo	46
2.1.5	Determinación de la muestra	46
2.1.6	Método de muestreo utilizado	48
2.1.7	Procesamiento de la información	48
2.1.8	Análisis e interpretación de datos	49

## CAPITULO III

3.1	Del proceso de fiscalización	79
3.1.1	Programación de los planes de fiscalización	79
3.2	Proceso de audiencia y apertura a prueba	90
3.3	Proceso administrativo de apelación	92
3.3.1	Recurso de apelación	92
3.3.2	Incidente de apelación	93
3.3.3	Contenido del Escrito inicial	96
3.4	Proceso Contencioso Administrativo	100
3.4.1	Del acto administrativo	101
3.4.1.1	Alcance del acto administrativo	102
3.4.1.2	Elementos del acto administrativo	103

3.4.1.3	Clasificación de los actos administrativos	105
3.4.2	Del proceso Contencioso Administrativo	105
3.4.3	Competencia de la Sala de lo Contencioso Administrativo	106
3.4.4	Requisitos para la interposición de demanda	107
3.4.4.1	Requisitos para la admisibilidad de la demanda	110
3.4.5	Etapas del proceso Contencioso Administrativo	112
3.4.5.1	Presentación de la demanda	112
3.4.6	Suspensión provisional del acto administrativo impugnado	113
3.4.7	Solicitud de segundo informe al demandado	113
3.4.7.1	Apertura de juicio a pruebas	114
3.4.8	Traslados	115
3.4.9	Sentencia definitiva	115
CAPITULO IV		
4.1	Caso Práctico	117
CAPITULO V		
5.1	Conclusiones y recomendaciones	132
5.1.1	Conclusiones	134
5.1.2	Recomendaciones	136
BIBLIOGRAFIA		139



## **INTRODUCCION**

En el Salvador como en muchos países de América Latina, la recaudación de impuestos constituye la principal fuente de ingresos destinados al gasto público, ésta función está encomendada a la Dirección General de Impuestos Internos. Dicha institución tiene asignada una serie de funciones para lograr el cumplimiento de esta labor, dentro de las cuales se encuentra lo relativo al proceso de fiscalización.

La Administración Tributaria ha desarrollado ésta función desde su creación, con el fin de verificar el cumplimiento de las obligaciones formales y sustantivas por parte de los contribuyentes, creando procedimientos especiales de acuerdo al Código Tributario, sin embargo en muchas ocasiones no son aplicados correctamente originando arbitrariedades por parte de los auditores asignados para llevar a cabo esta labor; dando como resultado la tasación de cuotas complementarias de impuestos y/o multas que en ocasiones no tienen justificación legal, las cuales son aceptadas por los contribuyentes debido a que estos desconocen el proceso de fiscalización, así como los derechos que la legislación les concede.

En el presente documento se describe de manera clara, sencilla y ejemplificada como debe realizar la Dirección General de

Impuestos Internos el proceso de fiscalización apegado a ley, como interponer recursos ante el Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos y demandas ante la Sala de lo Contencioso Administrativo haciendo uso eficaz de los recursos otorgados por la leyes de la materia.

## **CAPITULO I**

### **1. MARCO TEORICO**

#### **1.1 Antecedentes de la Legislación Tributaria en El Salvador**

Desde los inicios de la República de El Salvador fue necesario crear un marco jurídico que permitiera regular la recolección de los tributos, es así como surgió la primera Ley de Impuesto sobre la Renta el diecinueve de junio de mil novecientos dieciséis, publicada en el Diario Oficial numero ciento cuarenta, Tomo ochenta, del veintiuno de junio del mismo año.<sup>1</sup>

Después de la emisión de la primera ley de Impuesto Sobre la Renta, hubo reformas, modificaciones, introduciendo a través de éstas, reglamentaciones que no se habían incluido en los anteriores decretos, quedando la Ley de Impuesto sobre la Renta actual, que entró en vigencia a partir del ejercicio mil novecientos noventa y dos y que fue aprobada mediante D.L. No. Ciento treinta y cuatro de fecha dieciocho de diciembre de mil novecientos noventa y uno y publicada en el D.O. No. Doscientos cuarenta y dos, Tomo trescientos trece, del veintiuno de diciembre de mil novecientos noventa y uno, de igual forma ésta ley fue modificada y reformada.

---

<sup>1</sup> Asamblea Legislativa de El Salvador. 1916. Ley de Impuesto Sobre la Renta. Diario Oficial No. 140 Tomo 80 del 21/06/1916. San Salvador

A través del Decreto Legislativo No. Doscientos noventa y seis del veinticuatro de julio de mil novecientos noventa y dos, se emite la Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y Prestación de Servicios (IVA), en sustitución de la Ley de Papel Sellado y Timbres Fiscales, la cual, entró en vigencia el uno de septiembre del mismo año.

Luego de una serie de intentos por crear un marco jurídico tributario unificado que regulara adecuadamente la relación Fisco-Contribuyente se crea según Decreto legislativo No. doscientos treinta del catorce de diciembre del año dos mil, el Código Tributario que entró en vigencia el uno de enero de dos mil uno, el cual promulga que es necesario emitir un marco legal que facilite el cumplimiento de las obligaciones tributarias.<sup>2</sup> Esta ley modificó cuatro artículos de la Ley de Impuesto Sobre la Renta y derogó setenta artículos de la Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios.

## **1.2 Antecedentes del Proceso de Fiscalización.**

Desde que se instituyeron las leyes tributarias en la República fue necesaria una institución que se encargara de la

---

<sup>2</sup> Cañenguez Montano, Saúl. 2002. Ensayo Crítico Sobre el Código Tributario de El Salvador. Pág. 15-16

fiscalización de los tributos dicha función fue encomendada a la Dirección General de Impuestos Internos, que en el documento se abreviará DGII, creada por Ministerio de Ley (de conformidad al Art. uno de la Ley Orgánica de la DGII, D.L. cuatrocientos cincuenta y uno de fecha uno de marzo de mil novecientos noventa, publicado en el D.O. No. Cincuenta y seis, Tomo trescientos seis de fecha siete de marzo del mismo año, para velar por el cumplimiento de los deberes y obligaciones tributarias de los contribuyentes contenidos en los diferentes cuerpos legales de naturaleza tributaria.

Dicha institución estaba cubierta de todas las facultades que se le concedían en los artículos ciento trece y ciento catorce de la Ley de Impuesto Sobre la Renta y en los artículos ciento cuarenta y dos y ciento cuarenta y tres de la Ley del IVA

Con la creación del Código Tributario y su reglamento, las facultades que se le conceden a la DGII para verificar el cumplimiento de las obligaciones formales y sustantivas se establecen en los artículos del ciento setenta y tres al ciento setenta y cinco del Código y del ciento diecisiete al ciento veinte y seis del Reglamento, sustituyendo las establecidas anteriormente en las Leyes de IVA y Renta.<sup>3</sup>

Para el cumplimiento de sus funciones, la DGII, tiene competencia para sancionar y liquidar oficiosamente el impuesto complementario y accesorios, las multas a las que haya lugar, así como crear las unidades necesarias para el logro de sus objetivos tales como: asesorías a contribuyentes, defensorías, notificaciones, programación tributaria y fiscalizadoras entre otras.

Además, en el cumplimiento de sus atribuciones la DGII tiene amplias facultades para actuar las veces necesarias a través de su cuerpo de auditores u otros especialistas colaboradores según estime conveniente y en ese orden podrá ordenar nuevas investigaciones o ampliar las ya efectuadas, cuando considere que las anteriores auditorias son deficientes.

### **1.3 Antecedentes de las liquidaciones oficiosas.**

Las liquidaciones oficiosas surgieron simultáneamente a la creación de la DGII, en el caso de la fiscalización, la liquidación consistía en un procedimiento matemático que iniciaba cuando la DGII contaba con el informe definitivo del auditor, debidamente supervisado y estudiado, que constituía instrumento base para la liquidación oficiosa de la deuda tributaria resultante de la auditoría realizada de conformidad a los Art. Ciento dieciocho A de la Ley de Impuesto Sobre la

---

<sup>3</sup> López Vázquez, Luis. 2002. Código Tributario y su Reglamento, San Salvador.

Renta y ciento cincuenta y dos A de la Ley de IVA, luego se emitía una resolución preliminar, la que podría ser aceptada parcialmente por el contribuyente.

El contribuyente debía señalar claramente por escrito los puntos en los que estuviere conforme y los que rechazare de la tasación, dentro del término de diez días hábiles contados a partir del día siguiente al de la notificación. La DGII, considerando lo anterior emitiría una primera resolución definitiva juntamente con la emisión de los respectivos mandamientos de ingreso, para el pago de aquellos puntos en que el contribuyente hubiere manifestado su conformidad, al mismo tiempo emitía una segunda resolución confirmando únicamente los puntos en que el contribuyente estuviere inconforme, la cual una vez notificada podría ser recurrida ante el Tribunal de Apelaciones.

Con la vigencia del Código Tributario, la DGII, previo al acto administrativo de liquidación de oficio, inicia el procedimiento respectivo con la notificación del informe de auditoría al contribuyente, concediéndole cinco días de audiencia y diez días hábiles para que presente las respectivas pruebas de descargo, además deberá señalar los puntos que aceptare y rechazare. Vencidos los plazos antes mencionados la Administración someterá a estudio y valoración

las pruebas presentadas y dictará la resolución que corresponda, esta servirá de base para la liquidación definitiva.

#### **1.4 Antecedentes del proceso de Apelación.**

##### **1.4.1 Antecedentes del Recurso de Apelación en El Salvador**

La presentación de recursos por inconformidades se remonta al año mil novecientos dieciséis, fecha en la cual a la reciente Ley de Impuesto Sobre la Renta publicada en el D.O. No. Ciento cuarenta, Tomo ochenta del veintiuno de junio del mismo año, se le aplican reformas, una de ellas fue la introducción del Art. Cuarenta y siete que mencionaba la creación del Tribunal de Apelaciones que estaría compuesto por un Presidente de la Contaduría Mayor de Cuentas y un contador que éste designara.

Se adoptaron como trámites para apelaciones las establecidas en el derecho común para el juicio sumario, no era admisible la prueba testimonial y no se podían hacer modificaciones a las declaraciones de los contribuyentes cuando éstas habían sido utilizadas de base para la tasación.

El proceso se iniciaba con la tasación de oficio por parte de la Administración llenando los requisitos correspondientes, la cual quedaba legalmente establecida para el fisco en el momento en que el contribuyente era notificado por medio del



alcalde de la ciudad, para que éste usara sus derechos de defensa.

Notificado el contribuyente sobre la tasación de oficio tenía tres días para presentar el recurso de apelación señalando sus inconformidades.

Es importante señalar que el Tribunal de Apelaciones, era un ente adjunto al Ministerio de Hacienda, y no fue hasta el año de mil novecientos noventa y uno, que se creó la Ley de Organización y Funcionamiento del Tribunal de Apelaciones de Los Impuestos Internos, mediante D.L. No. Ciento treinta y cinco para que realizara la función revisora con características de independencia funcional, la regulación de la estructura y actuaciones de dicho órgano dentro del incidente de apelación y para toda clase de actos definitivos de liquidación oficiosa.<sup>4</sup>

#### **1.4.2 Del proceso de Apelación en otros países de América Latina**

En América Latina es común encontrar sistemas de Tributación similares de un país a otro, esto se debe a que muchos

---

<sup>4</sup> López Vázquez Luis. 2002. Recopilación en materia tributaria. Ley del Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos. San Salvador

gobiernos han establecido legislaciones tributarias en base a modelos ya existentes en países vecinos.

El Salvador no ha sido la excepción ya que el sistema tributario existente se asemeja a los sistemas de otros países.

Catalina García Vizcaíno en su obra el Derecho Tributario Tomo II segunda edición, hace referencia a la legislación tributaria de Argentina desarrollando un análisis general del Derecho Tributario formal o administrativo complementado con el Derecho Tributario material o sustantivo.

En el contenido de su texto se encuentran los Recursos de Apelación y Demanda Contenciosa, donde menciona que se presentarán contra las resoluciones definitivas del administrador dictadas en los procedimientos de repetición y para las infracciones así como en los supuestos de retardo en el dictado de la resolución, en éstos dos procedimientos por no haberse pronunciado dentro de los plazos pertinentes, el interesado puede interponer en forma optativa y excluyente:

- a)** Recurso de Apelación ante el Tribunal Fiscal de la Nación.
- b)** Demanda Contenciosa ante el Juez competente.

Contra resoluciones definitivas o el retardo en dictarlas en el procedimiento de impugnación; salvo en casos de retardo, el plazo de deducción de éstos remedios procesales es de quince días, contados desde la notificación de la resolución y tienen efecto suspensivo.

El Tribunal Fiscal de la Nación (T.F.N) es un organismo jurisdiccional que se halla en la esfera del poder Ejecutivo, y cuya finalidad es la protección de los contribuyentes, demás responsables y sancionados frente a la Dirección General Impositiva.

El T.F.N. dirige con imparcialidad las contiendas entre los contribuyentes y los entes recaudadores, ya que sus integrantes actúan con independencia, puesta de manifiesto por las garantías de estabilidad e inamovilidad reconocidas por la ley y no están obligados por las normas interpretativas emanadas de aquellos entes ni de ministerio alguno.

Los plazos son de días hábiles, éstos serán prorrogables cuando el Poder Ejecutivo lo resuelva de modo general, por el cúmulo de trabajo que posea el Tribunal, el cual será demostrado por las estadísticas que a éste se someterá, el plazo para la producción de la prueba puede ser ampliado por otro período que no exceda de treinta días, a pedido de

cualquiera de las partes mediando acuerdo entre ellas, dicha ampliación no podrá exceder de cuarenta y cinco días.

La notificación puede realizarse por cualquiera de éstos medios: personalmente en el expediente, por nota, por carta certificada con aviso de recepción, por telegrama. A las resoluciones adoptadas en cualquier audiencia, que consten en el acta agregada a las actuaciones se les considerará notificadas en el mismo acto a la parte ausente que haya sido convocada por cualquiera de los medios mencionados anteriormente.<sup>5</sup>

### **1.5 Antecedentes de la presentación de demandas ante la Sala de lo Contencioso Administrativo.**

La Constitución Política de mil novecientos treinta y nueve, muestra por primera vez, lo contencioso administrativo como contenido y en la Constitución de mil novecientos cincuenta por segunda vez se hace referencia a esta institución.

En El Salvador, se habló de crear el Tribunal de lo Contencioso Administrativo, en el anteproyecto de Constitución elaborado en el año mil novecientos cuarenta y nueve, por los Doctores David Rosales, Héctor Henríquez Jiménez, Mauricio Guzmán y Fernando Basilio Castellanos, por encargo del Consejo

de Gobierno Revolucionario. Tal anteproyecto sirvió de material de estudio a una Comisión de la Asamblea Nacional Constituyente de mil novecientos cincuenta, éste anteproyecto fue aprobado, con ligeras reformas, por el pleno de la Asamblea.<sup>6</sup>

El Art. Ciento ochenta y siete de dicho anteproyecto, situado en el título VIII del Poder Judicial, creó el Tribunal de lo Contencioso Administrativo, para resolver las reclamaciones que se interpusieran contra los artículos o disposiciones de las autoridades y cuyo conocimiento no corresponda a otros tribunales.

Del análisis de la disposición transcrita se destaca:

- a)** Que se creaba un Tribunal especial, para resolver las reclamaciones que se incoarán en contra de los actos administrativos.
- b)** Que tal Tribunal estaba ubicado en el Capítulo VII del Poder Judicial, pero sus miembros no eran nombrados exclusivamente por dicho Poder
- c)** Al Tribunal de lo Contencioso Administrativo le correspondería juzgar y hacer ejecutar lo juzgado en los

---

<sup>5</sup> Vizcaíno García, Catalina. 2002. Derecho Tributario. Argentina. Paginas 140-142, 166-221.

<sup>6</sup> López de Flores Ana. 1996. Lo Contencioso Administrativo en el Salvador. Tesis. San Salvador.

conflictos que se suscitaren entre la administración y los particulares.

La Asamblea Constituyente de mil novecientos cincuenta, no aceptó la creación del Tribunal de lo Contencioso Administrativo dentro del Capítulo VII, que trataba de las atribuciones del Poder Judicial.

La Asamblea constituyente de mil novecientos cincuenta, que fue la que introdujo el Art. Ochenta y uno en la Constitución Nacional de mil novecientos sesenta y dos, nombró una Comisión de la Asamblea para que elaborara un Proyecto de Constitución, teniendo como materia de apoyo el anteproyecto elaborado en mil novecientos cuarenta y nueve, por otra comisión especial nombrada por el Consejo de Gobierno Revolucionario. Más tarde se dio un anteproyecto de la Ley Reguladora de la Jurisdicción Contenciosa Administrativa, que constaba de diez títulos y ciento setenta y ocho artículos.

El Doctor Carlos Octavio Tenorio, dio un dictamen sobre el anteproyecto al círculo de abogados salvadoreños, para remitir dicho dictamen analizó en primer lugar el objeto de dicha ley, constatando si sus disposiciones no eran inconstitucionales y considerando sí era o no conveniente aceptar la Jurisdicción contenciosa administrativa en la forma que se había concebido en el anteproyecto. Asimismo, analizó en qué consistía la

jurisdicción contenciosa administrativa, determinó su función para luego con claridad, saber a que Órgano del Estado debería dicho Instituto constitucionalmente pertenecer.<sup>7</sup>

Lo que en sí se pretendía con el anteproyecto era crear para el ejercicio de la jurisdicción contencioso administrativa, tribunales especiales, independientes de los tres poderes del Estado, siendo está la parte principal por lo cual critica dicho anteproyecto el Doctor Tenorio, él argumenta que en caso de erigir la jurisdicción contencioso administrativa, está sea adscrita a Órganos que formen parte del Poder Judicial y de acuerdo con lo mandado por la constitución Política.

Es así como para el Doctor Tenorio, el atribuir la jurisdicción contencioso administrativa a tribunales especiales independientes de los tres poderes del Estado no serían propiamente tribunales y no tendrían facultad para declarar el derecho, ante todo en ,materia constitucional ya que solo la Corte Suprema de Justicia, tiene la facultad de declarar la inconstitucionalidad de las leyes, decretos, reglamentos, órdenes y actos administrativos de manera general y obligatoria; y sólo los tribunales de justicia tienen facultad para declarar la inaplicabilidad de dichas órdenes, reglamentos, etc., por considerarlos inconstitucionales, en

---

<sup>7</sup> López de Flores Ana. 1996. *Lo Contencioso Administrativo en el Salvador*. Tesis. San Salvador.

los casos que tenga que pronunciar sentencia y para tener efecto únicamente en el caso cuestionado.

Estos tribunales especiales, al no tener las facultades antes dichas, sus resoluciones no serían definitivas, pues siempre habría lugar al amparo constitucional, cabe aclarar, que hoy mediante reforma que entró en vigencia el diecisiete de mayo de mil novecientos ochenta y ocho, se ha contemplado en la Ley de Procedimientos Constitucionales.<sup>8</sup>

#### **1.6 Garantías y derechos de los contribuyentes**

La Constitución de la República de El Salvador, en los artículos del dos al veintiocho señala los derechos y las garantías fundamentales de las personas, algunos de los cuales se mencionan a continuación:<sup>9</sup>

##### **Derechos de las Personas:**

Art. Dos Toda persona tiene derecho a la vida, a la integridad física y moral, a la libertad, a la seguridad, al trabajo, a la propiedad y posesión y a ser protegida en la conservación y defensa de los mismos.

Art. tres. Todas las personas son iguales ante la ley.

---

<sup>8</sup> López de Flores Ana. 1996. Lo Contencioso Administrativo en el Salvador. Tesis. San Salvador

<sup>9</sup> López Vásquez Luis. 2002. Constitución de la República de El salvador Título II Cap. 1, Pág. 4-16



Art. cuatro. Todas las personas son libres en la República.

Art. cinco. Todas las personas tienen la libertad de entrar de permanecer en el Territorio de la República y salir de éste, salvo las limitaciones que la ley establezca.

Nadie puede ser obligado a cambiar de domicilio o residencia, sino por mandato de autoridad judicial, en los casos especiales y mediante los requisitos que la ley señale.

Art. once. Ninguna persona puede ser privada del derecho a la vida, a la libertad, a la propiedad y posesión, ni de cualquier otro de sus derechos sin ser previamente oída y vencida en juicio con arreglo a las leyes, no puede ser enjuiciada dos veces por la misma causa.

Art. doce. Toda persona a quien se le impute un delito, se presumirá inocente mientras no se pruebe su culpabilidad conforme a la Ley en juicio público, en el que se aseguren todas las garantías necesarias para su defensa.

La persona detenida debe ser informada de manera inmediata y comprensible, de sus derechos y de las razones de su detención, no pudiendo ser obligada a declarar. Se garantiza

---

al detenido la asistencia de defensor en las diligencias de los órganos auxiliares de la Administración de Justicia y en los procesos judiciales, en los términos que la ley establezca.

Art. catorce. Corresponde únicamente al Órgano Judicial la facultad de imponer penas. No obstante, la autoridad administrativa podrá sancionar, mediante resolución sentencia y previo al debido proceso, las contravenciones a las leyes, reglamentos u ordenanzas, con arresto hasta por cinco días o con multa, la cual podrá permutarse por servicios sociales prestados a la comunidad.

Art. quince. Nadie puede ser juzgado sino conforme a las leyes promulgadas con anterioridad al hecho de que se trate, y por los tribunales que previamente haya establecido la ley

**Garantías:**

Art. veintiuno. Las leyes no pueden tener efecto retroactivo, salvo en materias de orden público, y en materia penal cuando la nueva ley sea favorable al delincuente.

Art. veintitrés. Se garantiza a contratar conforme a las leyes. Ninguna persona que tenga la libre administración de sus bienes puede ser privada del derecho de terminar sus asuntos civiles o comerciales por transacción o

arbitramento. En cuanto a las que no tengan esa libre administración, la ley determinará los casos en que puede hacerlo y los requisitos exigibles.

El Código tributario, en su artículo cuatro establece los derechos de los administrados, los cuales se mencionan a continuación:<sup>10</sup>

- a) A la petición, que lleva implícito el derecho a que se haga saber por escrito a los administrados la respuesta a las peticiones que presentan;
- b) De contradicción, que comprende los siguientes derechos:<sup>11</sup>
  1. A utilizar los medios de prueba establecidos en el Código Tributario
  2. A ser oído, para lo cual al sujeto pasivo se le deberá conceder audiencia y un plazo para defenderse.
  3. A ofrecer y aportar pruebas, a alegar sobre el mérito de las pruebas.
  4. A una decisión fundada y
  5. A interponer los recursos correspondientes.

---

<sup>10</sup> López Vázquez Luis. 2002. Recopilación en Materia Tributaria. Código Tributario, Título I, Capítulo I Art. No.

<sup>11</sup> Recopilación de Leyes en Materia Tributaria, Código Tributario. López Vázquez Edición 2002

- c) De acceso al expediente administrativo, por sí o por medio de representante o apoderado debidamente acreditado.

### **1.7 Proceso de Fiscalización por parte de la Dirección General de Impuestos Internos.**

Para una mejor comprensión del lector a continuación se describe brevemente el proceso de fiscalización, el cual inicia con la programación de los planes de fiscalización que son elaborados por la Unidad de Programación y Evaluación Tributaria (UPET).

Estos planes se generan de diversas fuentes, de las cuales se indican:

- a)** Por estudio de diferentes sectores económicos.
- b)** Denuncias de contribuyentes.
- c)** Por la aplicación de los vectores de error, tales como: Doble declarante, Ingresos por utilidades menor que el informado por sociedades, no declara ingresos IVA, Ingresos anuales son menores que ventas IVA del año, entre otros.
- d)** Instrucciones de planes por la Dirección General.

Elaborados los planes, son asignados al coordinador de grupos de fiscalización, quien a su vez los distribuye entre su cuerpo de auditores, entregando a cada uno el auto de

designación (Art. Ciento setenta y cuatro, Código Tributario).

El auditor solicita el expediente del contribuyente al archivo a fin de verificar el domicilio para recibir notificaciones, el representante legal o apoderado acreditado ante la Administración Tributaria, si la sección de archivo no posee expediente o la información es muy antigua, el auditor solicita al contribuyente mediante un auto de requerimiento de información que presente a la sección de Control Documental, el formulario F-210, fotocopia de la escritura de constitución, fotocopia certificada del acta de nombramiento del representante legal si fuese persona jurídica.

Teniendo la información anterior, el auditor hace la notificación en el lugar señalado en el formulario F-210 para recibir notificaciones por medio de representante legal, si fuese persona jurídica, de acuerdo a las reglas de notificación señaladas en el Art. Ciento setenta y cinco del Código Tributario, el auto debe emitirse en original y dos copias, la primera copia debe ser entregada al contribuyente, en la segunda copia se levanta acta de notificación y se agrega al expediente junto con el auto original. Posterior a la notificación del auto de designación, el auditor notifica al contribuyente, el auto de exhibición, con el fin de que

éste ponga a su disposición toda la documentación necesaria para realizar el estudio ya sea de Renta, IVA u otro impuesto.

El auditor tributario con la información proporcionada ejecuta la auditoria al finalizarla emite el informe correspondiente en el que se pueden presentar dos situaciones:

**a)** Que el contribuyente haya dado cumplimiento a las obligaciones tributarias formales y sustantivas para los periodos tributarios investigados, si éste fuera el caso el informe debe hacer mención a dicho cumplimiento, y enviarse al archivo, es decir, se cierra el estudio.

**b)** Que hayan incumplimientos formales y/o sustantivos, el auditor deberá comprobar el hallazgo con evidencia documental suficiente y competente de respaldo, dicha comprobación se realiza a través del procedimiento de auditoría siguiente:

1. El auditor Tributario solicita mediante auto de requerimiento de información al contribuyente la documentación que soporta el hallazgo determinado, dicha información deber ser presentada por medio de escrito firmado por representante legal a la sección de correspondencia de la DGII.

2. Si como resultado de la auditoría resulta impuesto complementario, se solicita a la DGT, confirmación de pagos efectuados por el contribuyente

3. Si se detectan declaraciones omisas se solicita estado de cuenta a la Unidad de Cuentas Corrientes.

4. Con ésta información el auditor emite el informe correspondiente, enviando una copia al Director General, una copia a la Libreta (Papeles de Trabajo) y una copia al contribuyente.

## **1.8 Instituciones Garantes de los derechos de los contribuyentes**

### **1.8.1 Ministerio de Hacienda**

En El Salvador se cuenta con una institución encargada de velar por los intereses de los contribuyentes, tal es el caso del Ministerio de Hacienda, cuya historia se remonta al año de mil ochocientos veintinueve, cuando asume el Gobierno de El Salvador, Don José María Cornejo, quién asigna como Encargado de Hacienda y Guerra a Don Manuel Barberena, sustituido durante el mismo período por el prócer Don Joaquín Durán Aguilar. Posteriormente asumió el poder don Joaquín de San Martín, en febrero de mil ochocientos treinta y tres, y nombró como Secretario de Hacienda y Guerra a don Juan José Córdova.<sup>12</sup>

En mayo de mil novecientos treinta y ocho, el vicejefe del ejecutivo, Don Timoteo Menéndez, nombró Ministro General al

ilustre Patricio Don Antonio José Cañas que comienza a trabajar arduamente y organiza a la Administración Pública en cuatro secciones; Hacienda, Guerra, Relaciones y Gobernación, por ello, ha sido siempre considerado como el primer Ministro de cada una de las cuatro carteras más antiguas del gabinete de Gobierno de El Salvador. Posteriormente se integran el Ministerio de Economía con el de Hacienda, pero el trece de marzo de mil novecientos cincuenta, queda funcionando el Ministerio de Hacienda independientemente.

En síntesis, desde mil ochocientos veintinueve el Ministerio de Hacienda está organizado, controlando las finanzas y equilibrando el gasto público, lo que ha traído como consecuencia el mejoramiento social y económico del país.

#### **Funciones de Hacienda**

Las funciones del Ministerio de Hacienda establecidas en la ley orgánica que se relacionan con el proceso de fiscalización de los impuestos internos:

- a)** Armonizar, dirigir y ejecutar la política tributaria y proponer al Órgano Ejecutivo, previa iniciativa del Presidente de la República, las disposiciones que afecten al Sistema tributario;

---

<sup>12</sup> Pagina WEB del Ministerio de Hacienda [www.mh.gob.sv](http://www.mh.gob.sv).



- b) Organizar, dirigir y controlar la recaudación, custodia y erogación de los fondos públicos, pudiendo auxiliarse para fines de recaudación, con los bancos y otras instituciones financieras;
- c) El manejo de los ingresos, incluyendo Impuestos Internos y Aduanas.

#### **1.8.1.1 Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos**

Otro de los entes encargados de velar por los derechos de los contribuyentes es el Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos, que en los sucesivo se denominará TAI, esta es la instancia ante la cual el contribuyente puede acudir a interponer recurso en caso de no estar conforme con una liquidación de oficio de impuestos y/o multas.

##### **Organización:**

Este estará integrado por un Presidente y dos vocales nombrados por el Órgano Ejecutivo en el Ramo de Hacienda, quienes desempeñarán el cargo con autonomía funcional.

Los tres funcionarios deben ser de notoria competencia, reconocida honorabilidad, salvadoreños por nacimiento y mayores de edad.

El Órgano Ejecutivo también nombrará igual número de suplentes, para llenar las suplencias temporarias o permanentes.

**Objetivos:**

Conocer y resolver conforme a la Constitución y la Ley, los recursos de apelación que interpongan los contribuyentes contra las resoluciones definitivas, sobre liquidación de oficio, imposición de multas y otras propias de su competencia, dictadas en la Administración Tributaria, atendiendo procesos y estándares normativos del sistema de calidad.

Conocer de los recursos de apelación que interpongan los sujetos pasivos en contra de las resoluciones de la Dirección General de la Renta de Aduanas, conforme a lo dispuesto en la Ley de Organización y Funcionamiento del Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos y la Ley Especial para Sancionar Infracciones Aduaneras.

**Funciones**

- a)** Resolver las reclamaciones de los apelantes dictando los autos y sentencias que correspondan.
- b)** Rendir informes y contestar traslados en los juicios contenciosos administrativos.
- c)** Notificar Autos, Sentencias y Dictámenes.
- d)** Realizar estudios jurídicos y Económico-Contables.
- e)** Promover eventos sobre el quehacer tributario (Seminarios, Coloquios).

- f) Divulgación de estudios, sentencias y documentos de índole Tributario.
- g) Velar por el cumplimiento de los requerimientos del sistema de calidad establecidos según la norma internacional ISO 9002.<sup>13</sup>

### **1.8.2 Corte Suprema de Justicia**

Las primeras autoridades judiciales establecidas en las Colonias eran los Capitanes Generales y Gobernadores de las Provincias quienes conocían en asuntos Judiciales y Administrativos.

En el año mil quinientos cuarenta y tres, Carlos I creó un Tribunal de Justicia llamado Audiencia de los Confines, que tenía jurisdicción en casi toda América Central y el Sur de México, conocía de todas las causas criminales que habían sido sentenciadas por Alcaldes y Gobernadores de Provincia, también conocía de los negocios civiles con recurso al Consejo de Indias.

La diversidad de materias que conocía la Audiencia de los Confines, volvió la administración de justicia lenta y complicada.

---

<sup>13</sup> López Vásquez Luis. 2002. Recopilación de Leyes en Materia Tributaria. Ley de Organización y Funcionamiento del Tribunal de Apelaciones de los impuestos internos.

La Constitución de mil ochocientos doce, fue la primera que usó la denominación de Tribunal Supremo de Justicia para la autoridad judicial, nombre tomado de la Constitución francesa de mil novecientos setenta y dos. En aquella se dividieron las funciones administrativas y judiciales, correspondiendo exclusivamente a los Tribunales la función de juzgar y hacer ejecutar lo juzgado.<sup>14</sup>

Después de los sucesos de Independencia en mil ochocientos veintiuno y la efímera anexión a México en mil ochocientos veintidós, el veinticuatro de julio de mil ochocientos veintitrés se instaló en Guatemala la Asamblea Nacional Constituyente que creó la República Federal de Centro América y le dio su Constitución el veintidós de noviembre de mil ochocientos veinticuatro.

El dieciocho de marzo de mil ochocientos veinticuatro, el Congreso Constituyente de El Salvador estableció la que fue la primera Corte Suprema de Justicia del Estado. Fue Presidente de dicho organismo el Licenciado Joaquín Durán y Aguilar, a quien acompañaron otros dos Magistrados.

---

<sup>14</sup> Sitio WEB de la Corte Suprema de Justicia [www.jurisprudencia.gob.sv](http://www.jurisprudencia.gob.sv)

### **1.8.2.1 Sala de lo Contencioso Administrativo**

#### **Organización:**

La Sala de lo Contencioso Administrativo es atribución de la Corte Suprema de Justicia, estará compuesta por cuatro Magistrados que deben conocer sobre controversias que se susciten con relación a la legalidad de los actos de la administración pública y los demás asuntos que determinen las Leyes.

#### **Competencia:**

- a)** Conocimiento de las controversias que se susciten en relación a la legalidad de los actos de la Administración Pública.
- b)** Contra actos administrativos dictados en ejercicio de facultades discrecionales incurriendo en desviación de poder.
- c)** Contra la denegación presunta de una petición, entendiéndose que existe denegación presunta cuando la autoridad o funcionario no haga saber su decisión al interesado en el plazo de sesenta días, contados a partir desde la fecha de presentación de la solicitud.
- d)** Contra actos que se pronunciaren en aplicación de disposiciones de carácter general de la Administración Pública, fundada en que tales disposiciones adolecen de ilegalidad.

#### **1.8.2.2 Sala de lo Constitucional.**

La Sala de lo Constitucional de la Corte Suprema de Justicia conoce los procesos de amparo, habeas corpus o exhibición personal e inconstitucionalidad de las normas jurídicas y dirime las posibles diferencias entre el Órgano Ejecutivo y el Órgano Legislativo.

Conforman la Sala de lo Constitucional cinco Magistrados y por su trascendental importancia e influencia en todos los demás aspectos del derecho y la justicia, su Presidente es también el Presidente de la Corte Suprema de Justicia y el Órgano Judicial.

### **1.9 Procesos de Audiencia y Apertura a Prueba e interposición de Recursos y Demandas.**

#### **1.9.1 Proceso de Audiencia y Apertura a Prueba.**

El proceso inicia, partiendo del informe presentado por el cuerpo de auditores asignados por la Dirección General, después de realizar la fiscalización, en el cual se detallan los hallazgos e incumplimientos por parte del contribuyente detectados según los criterios del auditor designado.

El informe puede dar como resultado:

- a)** Que no se determine deuda con el fisco.
- b)** Que se determinen cuotas originales o complementarias de impuestos y las multas correspondientes.

En caso que se determine incumplimiento en las obligaciones tributarias la Administración envía al contribuyente copia del informe del auditor con el auto de audiencia y apertura a prueba a efecto de que éste conozca los resultados del informe y pueda ejercer sus garantías de audiencia y defensa según lo establece el artículo ciento sesenta y seis del Código Tributario.

Se tendrá como plazo cinco días (si se señalan por días se entenderá que éstos son hábiles Art. diez Código Tributario) que se computarán a partir de la notificación respectiva para que el contribuyente pueda ser oído y señale sus inconformidades, vencido el plazo de audiencia se abrirá a de pruebas teniendo para ello un plazo de diez días, en el cual el contribuyente deberá presentar todas las pruebas de descargo de hecho y de derecho que puedan ayudar a desvirtuar el informe de la Dirección General de Impuestos Internos; las pruebas se deben presentar por escrito en el plazo anteriormente señalado, además se deben aclarar aquellos puntos que se aceptaren y rechazaren.

Concluido el término probatorio la Administración Tributaria someterá a estudio y valoración las alegaciones y pruebas aportadas por el contribuyente y dictará la resolución que corresponda con fundamento en las pruebas y disposiciones legales pertinentes.

La UAAP envía notificación de lo resuelto al contribuyente la cual puede ser absolutoria o determinársele cuotas originales o complementarias, y a imponer las multas respectivas.

En caso de determinarse que tiene que pagar, pueden darse tres situaciones:

- a) Que el contribuyente acepte lo resuelto y pague el impuesto complementario y multa determinada.
- b) Que el contribuyente no acepte la resolución y presente recurso de apelación
- c) Que el contribuyente no acepte pero no interponga recurso en el tiempo permitido para ello, en tal caso lo resuelto por la Administración Tributaria queda firme, líquido y exigible para que el contribuyente pague.

#### **1.9.2 Proceso para la presentación de recursos ante el Tribunal de Apelación de los Impuestos Internos.**

El TAI, será el órgano administrativo competente para conocer de los recursos de apelación que interpongan los contribuyentes contra resoluciones definitivas, en materia de liquidación de oficio de impuestos e imposición de multas, que emita la Dirección General de Impuestos Internos.<sup>15</sup>

---

<sup>15</sup> López Vásquez Luis. 2002. Recopilación de Leyes en Materia Tributaria. Ley de Organización y Funcionamiento del Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos Art. No. 1.



En caso que el contribuyente decida interponer recurso ante el TAIJ por no estar de acuerdo con la resolución que emita la Administración Tributaria, cuenta con quince días hábiles a partir de la notificación para interponer dicho recurso de acuerdo al Art. dos inciso primero de la Ley de Organización y Funcionamiento de dicho Tribunal, según el cual el apelante expresará las razones de hecho y de derecho en que fundamenta su impugnación.

Situaciones por las que el TAIJ declara inadmisibile el recurso:

- a)** Por extemporaneidad, es decir que el contribuyente no presente el recurso en los quince días hábiles contados a partir del día siguiente al de la notificación respectiva (según Art. dos), en este caso la liquidación emitida por la Dirección General de Impuestos Internos queda firme, líquida y exigible.
- b)** Por razones de competencia, es decir, si no existe liquidación de oficio por parte de la Dirección General de Impuestos Internos (Art. dos inciso uno Ley del TAIJ)

Recibido el escrito de interposición de recurso con sus copias, el Tribunal procederá a solicitar a la Dirección General de Impuestos Internos que le remita el expediente respectivo en el término de tres días (Art. cuatro inciso uno LOFTAIJ), con el fin de estudiar la admisibilidad del recurso impugnado, la

presentación en tiempo, forma y la competencia del Tribunal para resolver.

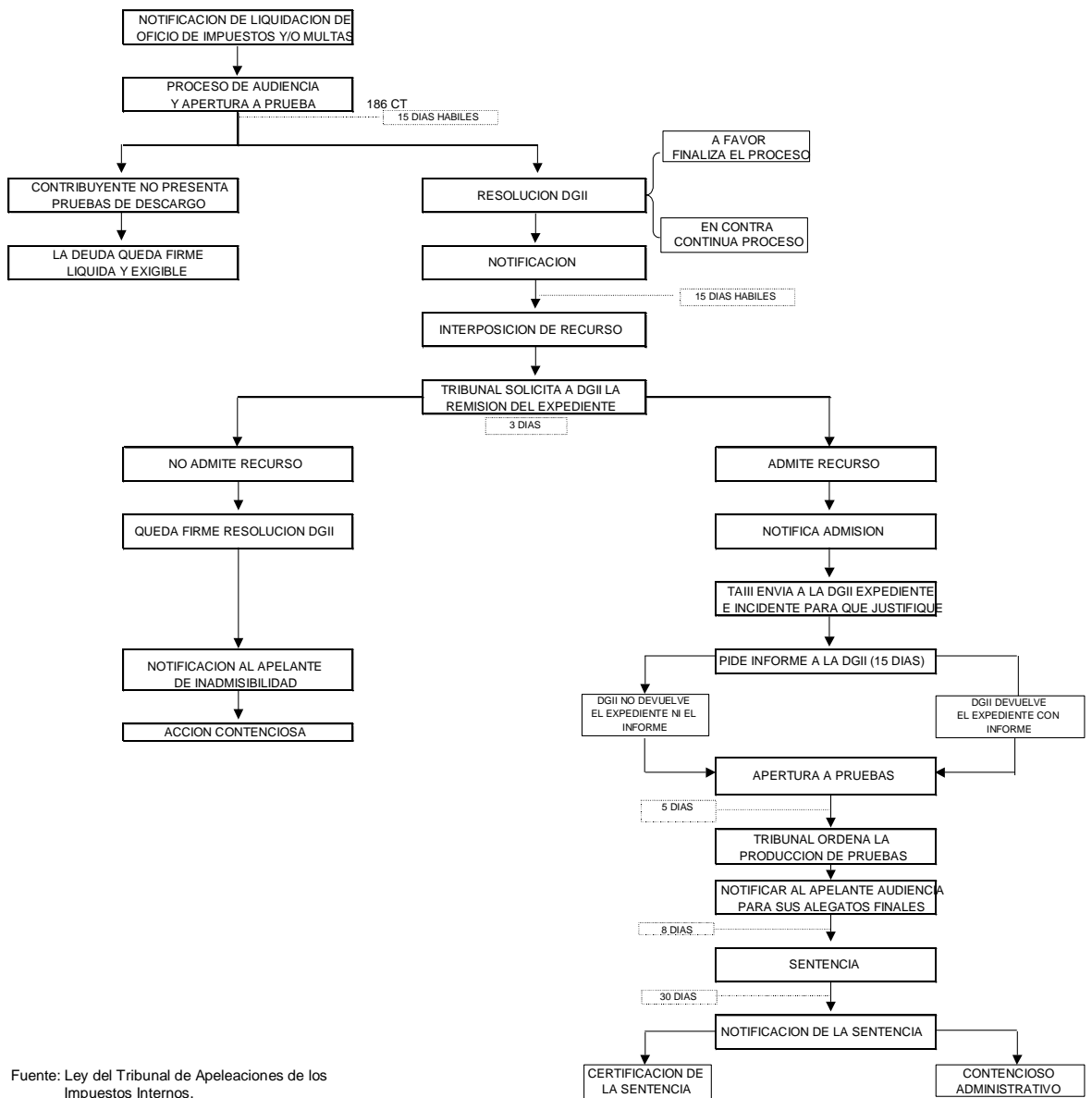
Admitido el recurso el Tribunal notifica al contribuyente la aceptación o denegación al igual que a la Dirección General. En el caso de ser aceptado éste solicita a la DGII el informe conteniendo la justificación de su actuación en relación al caso en estudio para lo cual tendrá quince días hábiles computados a partir de la notificación de la providencia correspondiente.

Vencido el plazo anterior si la DGII no ha devuelto el expediente se mandará a recoger y se abrirá a pruebas el incidente por el término de cinco días contados a partir de la notificación respectiva con el propósito que el contribuyente presente las pruebas de descargo ofrecidas.

Vencido el plazo anterior mandará oír al apelante para que presente sus alegatos finales en el término improrrogable de ocho días a partir del siguiente al de la notificación; transcurrido el plazo y no habiendo otras diligencias que practicar, el Tribunal ordenará traer el incidente para sentencia, la cual deberá pronunciarse en un plazo máximo de

treinta días, transcurrido dicho plazo la sentencia incurrirá en ilegalidad.<sup>16</sup>

GRÁFICO No. 1  
PROCESO ADMINISTRATIVO DE APELACION



Fuente: Ley del Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos.

<sup>16</sup> López Vásquez Luis. 2002. Recopilación de Leyes en Materia Tributaria. Ley de Organización del Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos. Edición 2002.

### **1.9.3 Proceso de demanda en la Sala de lo Contencioso Administrativo.**

Corresponderá a la Sala de lo Contencioso Administrativo el conocimiento de las controversias que se susciten en relación con la ilegalidad de los actos de la Administración Pública.

Casos en las que no se admite acción contenciosa.

- a)** Aquellos en que no se haya agotado la vía administrativa, es decir, cuando no se haya hecho uso de los recursos pertinentes.
- b)** Los que sean reproducción de actos ya definitivos o firmes.

Los contribuyentes que no estuvieren satisfechos con la sentencia emitida por el Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos, podrán demandar ante la Sala de lo Contencioso Administrativo sus inconformidades en los actos que consideren infringidos por parte de la Administración Pública, para ello contarán con un plazo de sesenta días, que se computarán a partir del día siguiente al de la notificación, y desde el día siguiente al de la publicación del acto impugnado en el Diario Oficial si no hubiese sido notificado.

Recibido el escrito de la demanda, la Sala admitirá si reuniere los requisitos correspondientes, en caso que éstos no

estuvieran completos, el contribuyente tendrá tres días hábiles a partir de la notificación para presentar las correcciones o requisitos pendientes.

La Sala al admitir la demanda en el mismo acto podrá resolver sobre la suspensión provisional del acto administrativo que se impugna, ésta debe notificarse.

Luego se solicitará al demandado o autoridad el informe donde se señalen si son ciertos o no los actos que se le atribuyen.

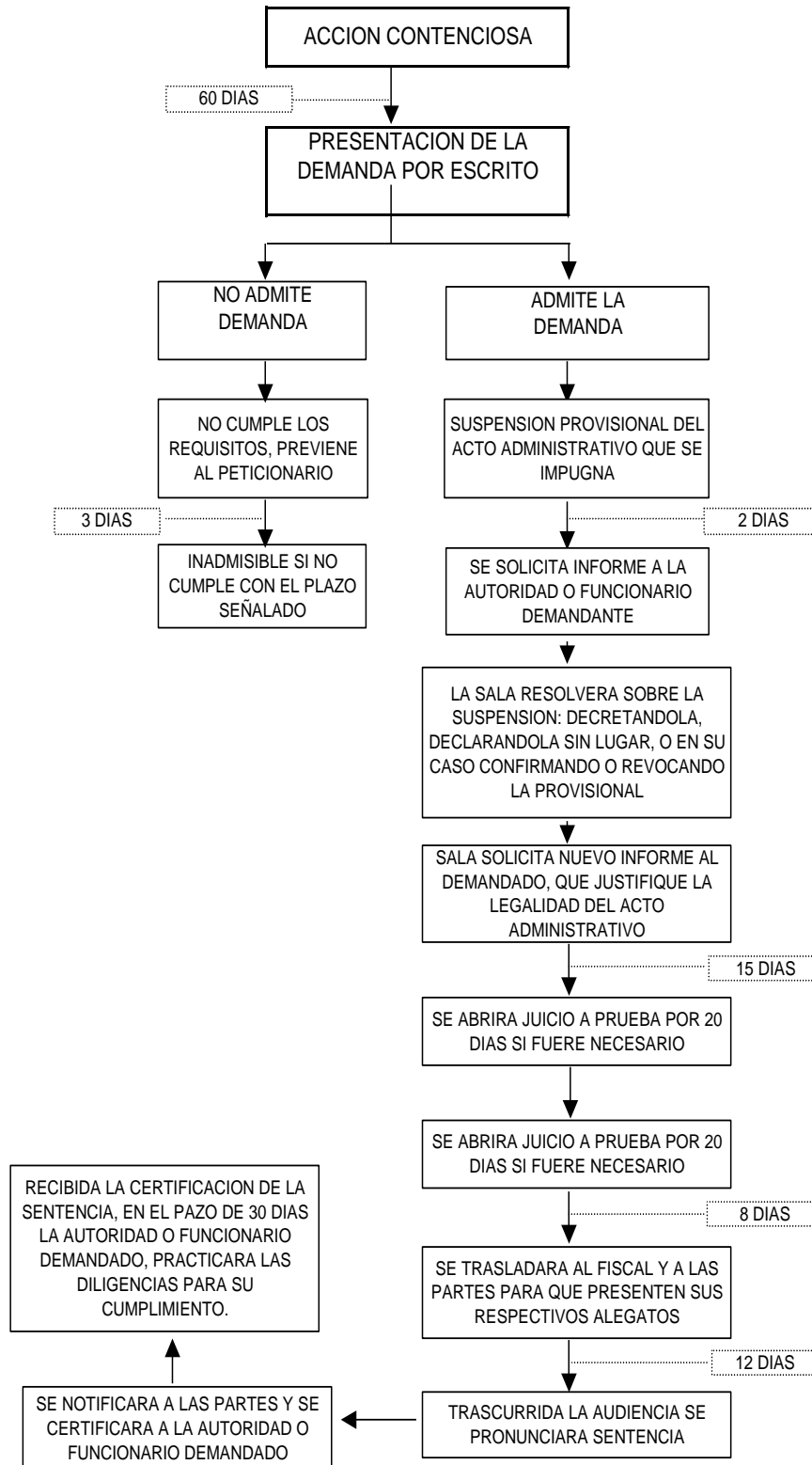
A continuación se presenta de forma gráfica el proceso para la interposición de demanda ante la Sala de lo Contencioso Administrativo, se ha señalado para una mayor comprensión los casos donde la demanda procede y cuando no procede conforme a lo establecido en la legislación.<sup>17</sup>

---

<sup>17</sup> López Vásquez Luis. 2002. Recopilación de Leyes en Materia Tributaria. Ley de la Sala de lo Contencioso Administrativo. Edición 2002.

**Grafico No. 2**

**PROCESO DE DEMANDAS EN LA SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO**



Fuente: Ley de lo Contencioso Administrativo.

## **1.10 Aspectos de Contenido Técnico**

### **1.10.1 De la Auditoría Fiscal.**

#### **1.10.1.1 Conceptos Generales.**

Auditoría es un examen que pretende servir de base para expresar una opinión sobre la razonabilidad, consistencia y apego a los PCGA de Estados Financieros preparados por una empresa o por otra entidad para su presentación al público o a otras partes interesadas.<sup>18</sup>

El objetivo de una auditoría es hacer posible que el auditor exprese una opinión acerca de si los Estados Financieros están preparados respecto de todo lo importante, de acuerdo a un marco de referencia de información financiera identificado.<sup>19</sup>

Se entiende por auditoría de cumplimiento de obligaciones tributarias, el trabajo que un Licenciado en Contaduría Pública o Contador Público certificado realiza para expresar una opinión sobre el cumplimiento de las obligaciones tributarias formales y sustantivas de los contribuyentes.<sup>20</sup>

La auditoría es la herramienta que el Profesional de la Contaduría desarrolla, con el objetivo de verificar las aseveraciones de la Administración en el caso del auditor independiente y el cumplimiento de las obligaciones

---

<sup>18</sup> Philip L. Defliese; Penneth P. Jonson, Auditoría, Pagina 31.

<sup>19</sup> IFAC. 2001. Normas Internacionales de Auditoría, 2001, Sección 110 Glosario de Términos

tributarias en el caso del auditor fiscal, ésta se divide en tres fases: Planeación de la auditoría; Ejecución de la auditoría y Emisión del Informe.

#### **1.10.1.2 Planeación de la auditoría y supervisión oportuna.**

La planeación de un trabajo para examinar el cumplimiento de las obligaciones tributarias a cargo de un contribuyente involucra el desarrollo de una estrategia global para la conducción y la determinación del alcance para ejecutar el trabajo, así mismo el personal bajo su responsabilidad, debe ser supervisado en forma apropiada.<sup>21</sup>

La planeación adecuada ayuda a asegurar que se presta atención a áreas importantes de la auditoría, que los problemas potenciales son identificados y que el trabajo es completado en forma expedita.

El grado de planeación variará de acuerdo al tamaño de la entidad, la complejidad de la auditoría y la experiencia del auditor con la entidad y conocimiento del negocio, este último factor, ayuda en la identificación de los eventos, transacciones y prácticas que puedan tener efecto en los Estados Financieros.

---

<sup>20</sup> Concejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública. 2002. Normas para Auditoría de Cumplimiento de Obligaciones Tributarias, Párrafo 12



El Auditor deberá desarrollar y documentar un plan global de auditoría describiendo su alcance y conducción, considerando los siguientes asuntos:

- a) Conocimiento del negocio
- b) Comprensión de los sistemas de contabilidad y control interno, Riesgo e importancia relativa.
- c) Naturaleza, tiempo y alcance de los procedimientos
- d) Coordinación, dirección, supervisión y revisión
- e) Otros asuntos, por ejemplo condiciones que requieren atención especial, como la existencia de partes relacionadas.

Posterior a la planeación adecuada, el auditor deberá desarrollar y documentar un programa de auditoría que exponga la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos planeados que se requieren para implementar el plan de auditoría global.<sup>22</sup>

#### **1.10.1.3 Evaluación del control interno**

El auditor fiscal debe obtener un entendimiento razonable del control interno aplicado por el contribuyente, suficiente para planear el trabajo y evaluar el riesgo de control para el cumplimiento de las obligaciones tributarias al planear el

---

<sup>21</sup> Concejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública. 2002. Normas para Auditoría de Cumplimiento de Obligaciones Tributarias. Párrafo 17

<sup>22</sup> IFAC. 2001. Normas Internacionales de Auditoría. Sección 300, Planeación, Párrafos 4 al 10

examen, dicho conocimiento debe ser utilizado para identificar los tipos de incumplimiento potenciales para considerar factores que afecten el riesgo de incumplimientos importantes.

El auditor fiscal generalmente obtiene un entendimiento del diseño de controles específicos al realizar lo siguiente:

- a) Indagaciones sobre el personal apropiado de gerencia, supervisión y asistentes (ambiente de control)
- b) Inspección de los documentos de la entidad (procedimiento de control).
- c) Observación de las actividades y operaciones de la entidad.<sup>23</sup>

El auditor debería usar su juicio profesional para evaluar el riesgo de auditoría y diseñar los procedimientos de auditoría para asegurar que el riesgo se reduce a un nivel aceptablemente bajo.<sup>24</sup>

El riesgo de emitir opinión respecto al cumplimiento de obligaciones tributarias está compuesto por el riesgo inherente, el riesgo de control y el riesgo de detección, estos componentes se definen como sigue:

---

<sup>23</sup> Normas de Auditoría de Cumplimiento de Obligaciones Tributarias, 2002, Párrafos 21, 22

<sup>24</sup> Normas Internacionales de Auditoría, 2001, Sección 400, Control Interno, Párrafo 2

- a) Riesgo inherente:** Es el riesgo de una falla importante de cumplimiento a los requisitos que pudiese ocurrir y no ser prevenido ni detectado a tiempo por los controles del contribuyente.
- b) Riesgo de control:** Es el riesgo de que un incumplimiento importante pudiera ocurrir y no ser prevenido o detectado oportunamente por los controles del contribuyente. Evaluar el riesgo de control contribuye a que el profesional evalúe el riesgo de la existencia de incumplimientos importantes
- c) Riesgo de detección:** Es el riesgo de que los procedimientos del profesional lo lleven a la conclusión de que no existe una falta importante de incumplimiento cuando, de hecho, existe.<sup>25</sup>

#### **1.10.1.4 Evidencia suficiente y competente.**

La experiencia y la competencia están interrelacionadas y aplican a la evidencia de auditoría obtenida tanto de las pruebas de control como de los procedimientos sustantivos. La suficiencia es la medida de la cantidad y la competencia la medida de la calidad de la evidencia de auditoría y su relevancia para una particular aseveración y su confiabilidad.<sup>26</sup>

---

<sup>25</sup> Normas de Auditoría de Cumplimiento de Obligaciones Tributarias, 2002, Párrafos 29, 30

<sup>26</sup> Normas Internacionales de Auditoría, 2001, Sección 500, Evidencia de Auditoría, Párrafo 7

El auditor fiscal debe aplicar procedimientos que le proporcionen una seguridad razonable de detectar incumplimientos importantes.

La delimitación de estos procedimientos y la evaluación de la suficiencia y lo apropiado de la evidencia obtenida son aspectos de juicio profesional.<sup>27</sup>

#### **1.10.1.5 Emisión de Informe**

El informe de auditoría es el producto final del trabajo del auditor en el cual se expresa juicios fundamentales de las evidencias obtenidas en el desarrollo de la fiscalización, sin ocultar o desvirtuar los hechos de incumplimiento.

Como resultado del trabajo de auditoría, el auditor deberá preparar un informe escrito donde explique como se realizó en forma clara y precisa los procedimientos de auditoría utilizados y los resultados obtenidos, que le permitan concluir sobre el cumplimiento o incumplimiento de las obligaciones tributarias de los contribuyentes fiscalizados.

---

<sup>27</sup> Normas de Auditoría de Cumplimiento de Obligaciones Tributarias, 2002, Párrafos 25, 26

## **CAPITULO II**

### **2. INVESTIGACIÓN DE CAMPO Y TABULACION DE DATOS**

La información recopilada en el presente trabajo, es el resultado de una investigación bibliográfica y de campo; la primera que sirvió de base para el desarrollo del marco teórico, y la segunda, cuyo resultado se expone en el presente capítulo la cual se realizó entre la administración de las medianas empresas, contribuyentes y profesionales de la Contaduría Pública.

Obteniendo opiniones relacionadas con el proceso de fiscalización, la interposición de recursos ante el Tribunal de Apelaciones y la presentación de demanda ante la Sala de lo Contencioso Administrativo. A través del cuestionario se obtuvo la mayor información posible, que sirvió para identificar el desconocimiento por parte de los contribuyentes y profesionales de la Contaduría Pública, acerca del proceso de fiscalización y la interposición de recursos y demandas.

El resultado de la información obtenida, dará la base para proponer una herramienta que ayude en alguna medida a disminuir el desconocimiento por parte de los contribuyentes y profesionales de la Contaduría Pública del debido proceso de

---

fiscalización por parte de la Administración Tributaria y la adecuada interposición de recursos y demandas ante las instancias correspondientes.

## **2.1 METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN.**

### **2.1.1 Investigación bibliográfica.**

La información obtenida de las diferentes fuentes bibliográficas es el soporte y la base documental que permite la aplicación de los conocimientos técnicos relacionados a la investigación cumpliendo de ésta manera con los objetivos propuestos. Dicha información ha sido extraída de la legislación existente que regula los procesos de fiscalización e interposición de recursos y demandas en las instancias correspondientes, lo cual permitirá sistematizar etapa por etapa los diferentes procesos.

### **2.1.2 Investigación de campo.**

El universo de la investigación lo constituyen los contribuyentes y profesionales de la Contaduría Pública, ubicados en el área metropolitana de San Salvador, cuya información fue proporcionada por la Cámara Salvadoreña de Comercio, la investigación se efectuó mediante encuestas prediseñadas, empleando la técnica del cuestionario el cual se

presento a la administración de los medianos contribuyentes ubicados en el área metropolitana de San Salvador.

La información solicitada en los cuestionarios se proyectó de tal forma que cada persona encuestada diera respuesta a la pregunta formulada de manera afirmativa o negativa, subrayada o complementaria en aquellos casos donde era requerido; la cual fue tabulada y finalmente analizada

### **2.1.3 Recopilación de Datos**

Para llevar a cabo la investigación de campo se seleccionaron los métodos, las técnicas y el diseño de los instrumentos que permitan recolectar información válida y confiable para probar la hipótesis y obtener un conocimiento objetivo y completo de lo que se investigará. Las Técnicas utilizadas fueron las siguientes:

- a)** La entrevista: Esta se utilizó para sostener conversaciones con los Contadores de las medianas empresas acerca del conocimiento del proceso de fiscalización por parte de la Administración Tributaria y los medios de defensa que le asisten por inconformidades ante liquidaciones oficiosas de impuestos y /o multas.
  
- b)** La encuesta: Se estableció una guía de preguntas que fueron contestadas de forma escrita, por contribuyentes y

profesionales de la Contaduría Pública de las medianas empresas.

#### **2.1.4 Determinación del universo**

El universo de la investigación esta compuesto por las medianas empresas ubicadas en el área metropolitana de san salvador afiliadas a la Cámara Salvadoreña de Comercio, las cuales según directorio facilitado por dicha organización ascienden a mil seiscientos cincuenta y siete medianas empresas ubicadas en todo el país que se dedican al comercio, la prestación de servicios y a la industria, para efectos de ésta investigación se han seleccionado ochocientas diecisiete que se encuentran ubicadas en el área metropolitana de san salvador.

#### **2.1.5 Determinación de la muestra**

Para determinar el tamaño de la muestra se utilizo el muestreo Aleatorio Simple, ya que la población es homogénea, es decir, las empresas que forman parte de la población tienen las mismas características, por lo que cada una tiene la misma posibilidad de ser elegida.

Este procedimiento se utilizo con el fin de obtener una muestra más representativa de la población y obtener una inferencia estadística que se acerque más a la población.



La fórmula estadística aplicable a poblaciones finitas, que es usada cuando el total o tamaño de las unidades de análisis es conocido, es tal como se muestra a continuación:

$$n = \frac{Z^2 P Q N}{(N-1)e^2 + Z^2 P Q}$$

Donde:

n = Tamaño de la muestra a estudiar

Z = Nivel de confianza

P = Probabilidad de éxito

Q = (1-p) = Probabilidad de fracaso

N = Tamaño de la población objeto de estudio

e = Error estándar, contemplado en el cálculo

A los distintos elementos de la fórmula se le asignaron los siguientes valores:

Z = 1.96, basado en el nivel de confianza del 95%

P = 90% Probabilidad de éxito

Q = (1-0.90) = 10% Probabilidad de fracaso

e = 10% error estándar

N = 817

Al sustituir los datos en la fórmula se obtuvo el tamaño de la muestra:

$$n = \frac{(1.96^2) [(0.90)(0.10)(817)]}{[(817-1)(0.10^2)] + [(1.96^2)(0.90)(0.10)]}$$

$$n = \frac{(3.8416)(73.53)}{8.16 + 0.3457}$$

$$n = \frac{282.47}{8.5057}$$

$$n = 33.21$$

#### **2.1.6 Método de muestreo utilizado**

El método de muestreo a utilizado es el probabilístico, ya que su ventaja radica básicamente en que las unidades de observación son seleccionadas en forma aleatoria, y cada elemento tiene la misma probabilidad de ser elegido. El tipo de muestreo es el aleatorio simple.

#### **2.1.7 Procesamiento de la información**

La tabulación de la información recolectada se ha hecho por medio de matrices diseñadas en hojas electrónicas de Microsoft Excel, realizando el cruce de variables y de indicadores

conforme a las características de cada una de las preguntas diseñadas en las encuestas para la investigación.

Al procesar la información en éstas hojas se obtuvo las tablas que permiten visualizar las diferentes opiniones obtenidas por medio de la encuesta dirigida a los contribuyentes y profesionales de la contaduría pública de las medianas empresas acerca del conocimiento del proceso de fiscalización y la interposición de recursos o demandas.

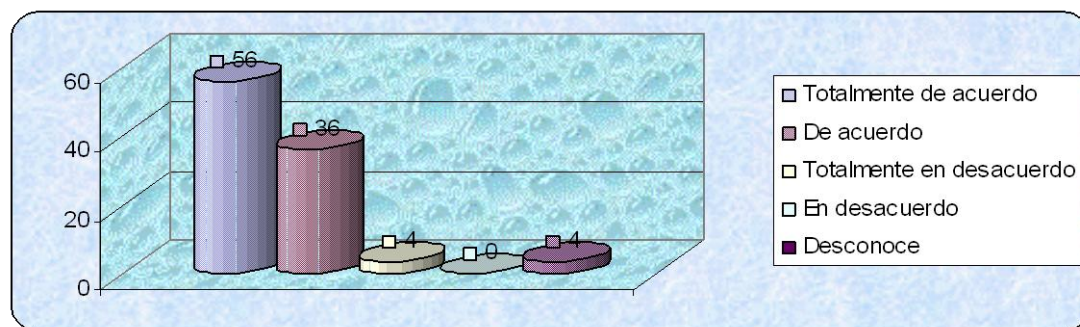
#### **2.1.8 Análisis e interpretación de los datos**

La exposición se hace de acuerdo al orden de las preguntas del cuestionario prediseñado, para efecto de medir los resultados obtenidos a través de la encuesta; en la tabulación se toma el total de preguntas realizadas y se plantea el análisis obtenido al pie de cada pregunta, a la vez se concluye con la aplicación que la legislación determina.

Los análisis de los resultados obtenidos en la investigación de campo se presentan a continuación:

1. Las facultades de fiscalización e inspección, investigación y control son asignadas a la Administración por el Código Tributario para el desarrollo de sus funciones

Opción	Total	
	n	%
Totalmente de acuerdo	19	56
De acuerdo	12	36
Totalmente en desacuerdo	1	4
En desacuerdo	0	0
Desconoce	1	4
<b>Total</b>	<b>33</b>	<b>100</b>

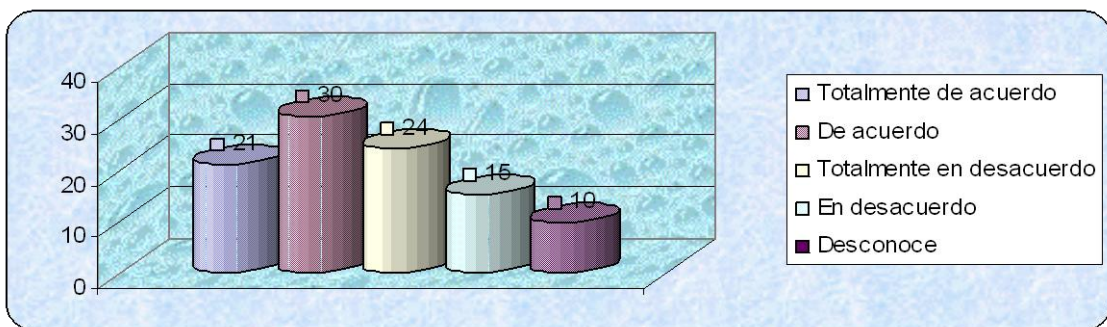


Del 100% de los Profesionales de la Contaduría Pública y contribuyentes que fueron encuestados, el 56% contestó que está totalmente de acuerdo con la afirmación planteada, el 36% dice estar de acuerdo, el 4% está totalmente en desacuerdo y un 4% desconoce lo planteado.

En base a los resultados obtenidos se determina que los Profesionales de la Contaduría Pública y contribuyentes están conscientes de las facultades asignadas a la Administración Tributaria.

2. La credencial es el documento legal que utiliza la Administración Tributaria para el nombramiento del Auditor para luego iniciar el proceso de fiscalización

Opción	Total	
	n	%
Totalmente de acuerdo	7	21
De acuerdo	10	30
Totalmente en desacuerdo	8	24
En desacuerdo	5	15
Desconoce	3	10
<b>Total</b>	<b>33</b>	<b>100</b>

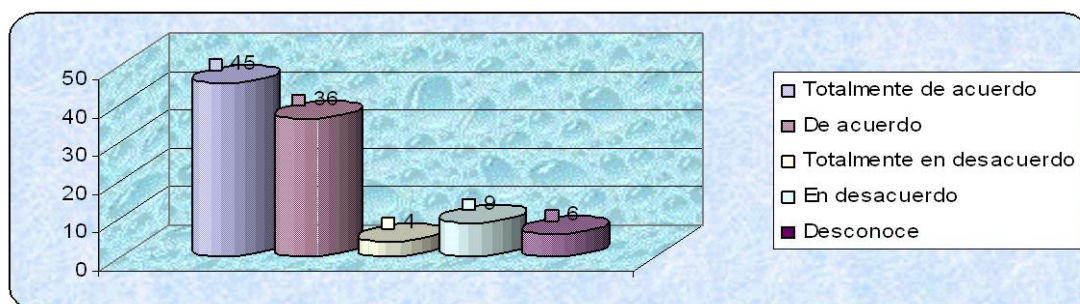


Del 100% de los encuestados el 21% está totalmente de acuerdo con la afirmación planteada, el 30% contestó estar de acuerdo, el 24% está totalmente en desacuerdo, el 15% está en desacuerdo y el 10% manifestó desconocer cual es el documento utilizado.

Los resultados muestran que el 61% de los encuestados desconoce que el documento que la Administración Tributaria debe utilizar para dar inicio a un proceso de fiscalización es el Auto de nombramiento de auditor según el Art. 174 del Código Tributario.

3. En caso de ser objeto de fiscalización, el auto de nombramiento del Auditor Tributario y el requerimiento de exhibición de información debe notificársele al Representante Legal, apoderado, socio o dependiente.

Opción	Total	
	n	%
Totalmente de acuerdo	15	45
De acuerdo	12	36
Totalmente en desacuerdo	1	4
En desacuerdo	3	9
Desconoce	2	6
<b>Total</b>	<b>33</b>	<b>100</b>



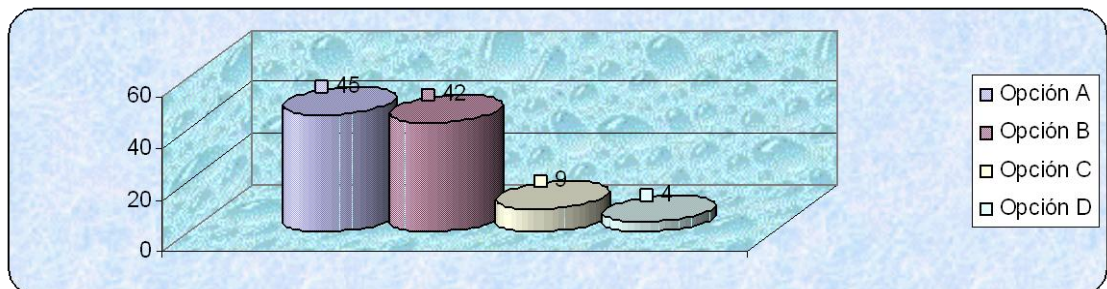
De los encuestados, el 45% respondió estar totalmente de acuerdo, el 36% dijo estar de acuerdo, el 4% afirmó estar totalmente en desacuerdo, el 9% está en desacuerdo y el 6% desconoce a quien debe notificársele.

Del resultado anterior se concluye que el 81% conoce que en el Art. 165 del Código Tributario se establece que el auto de nombramiento del auditor tributario y el auto de requerimiento de exhibición de información debe notificársele al Representante Legal, apoderado, socio o dependiente.

4. De acuerdo a su criterio indique que debe hacer el auditor tributario al momento de notificar el auto de nombramiento y requerimiento de exhibición de información.

- a) Solicitar firma en la documentación presentada
- b) Levantar acta de notificación y firma al pie de ésta
- c) Solicitar firma al reverso del auto de nombramiento
- d) Desconoce

Opción	Total	
	n	%
Opción A	15	45
Opción B	14	42
Opción C	3	9
Opción D	1	4
<b>Total</b>	<b>33</b>	<b>100</b>



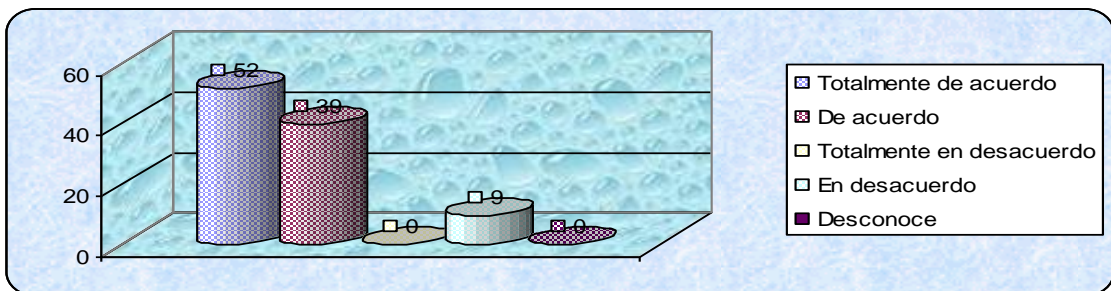
En base a los resultados anteriores se concluye que los profesionales y contribuyentes desconocen el procedimiento a seguir por el auditor tributario, para notificar el auto.

Según el Art.165 el procedimiento a seguir es el siguiente:

El auditor tributario debe identificar a quien notificará, según las reglas establecidas en el artículo 165 del Código Tributario, ya en el establecimiento leer el contenido del auto, levantar un acta al reverso de éste y solicitar la firma de la persona que recibe la notificación.

5. Analizada la información requerida al contribuyente el auditor tributario determina el alcance, planifica y ejecuta la auditoría basándose en la normativa legal y técnica; desarrolla el programa, constata y obtiene la evidencia suficiente y competente que le permita determinar sobre el cumplimiento de las obligaciones tributarias.

Opción	Total	
	n	%
Totalmente de acuerdo	17	52
De acuerdo	13	39
Totalmente en desacuerdo	0	0
En desacuerdo	3	9
Desconoce	0	0
<b>Total</b>	33	100



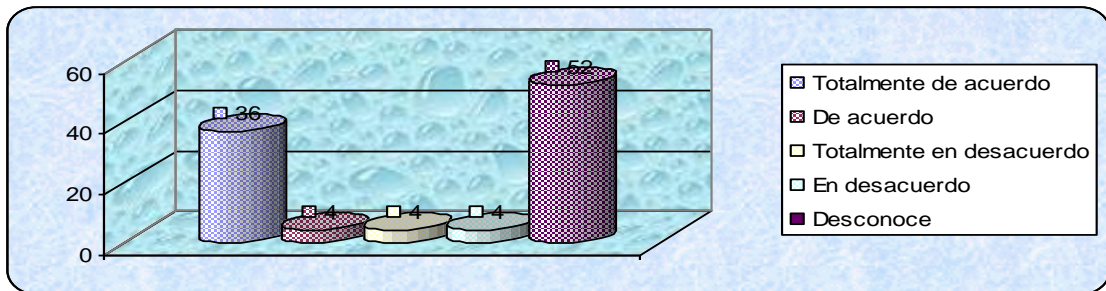
Del 100% de los encuestados el 52% respondió que está totalmente de acuerdo, el 39% dijo que está de acuerdo y el 9% opinó estar en desacuerdo.

Del resultado anterior se concluye que solo el 9% de los encuestados no conoce el procedimiento que debe seguir el auditor para el desarrollo de la auditoría tributaria, según lo establecido en la normativa técnica. Esto indica que los profesionales de la Contaduría Pública y los contribuyentes conocen a grandes rasgos dicho proceso



6. El medio legal para solicitar la documentación probatoria de los hallazgos determinados por el auditor tributario es el auto de requerimiento de información.

Opción	Total	
	n	%
Totalmente de acuerdo	12	36
De acuerdo	1	4
Totalmente en desacuerdo	1	4
En desacuerdo	1	4
Desconoce	18	52
<b>Total</b>	<b>33</b>	<b>100</b>

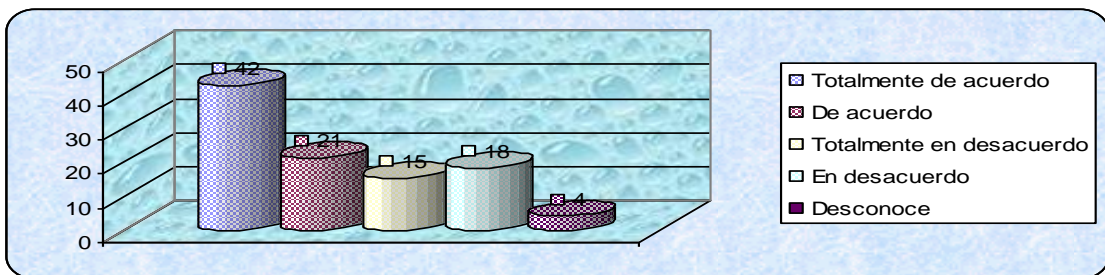


Del 100% de los encuestados el 36% respondió que está totalmente de acuerdo con lo planteado, el 4% dijo que está de acuerdo, el 4% está totalmente en desacuerdo, otro 4% está en desacuerdo y el 52% restante desconoce.

Del resultado anterior se concluye que solo el 40% de los encuestados conoce cual es el medio legal que debe utilizar la Administración Tributaria para requerirle la información, el cual debe hacerse por medio de auto de requerimiento de información, basado en el Artículo 118 del Reglamento de aplicación del Código Tributario.

7. Si el contribuyente no presenta la información solicitada en el auto de requerimiento de información, la Administración Tributaria procede a notificar un nuevo auto de requerimiento de información.

Opción	Total	
	n	%
Totalmente de acuerdo	14	42
De acuerdo	7	21
Totalmente en desacuerdo	5	15
En desacuerdo	6	18
Desconoce	1	4
<b>Total</b>	<b>33</b>	<b>100</b>



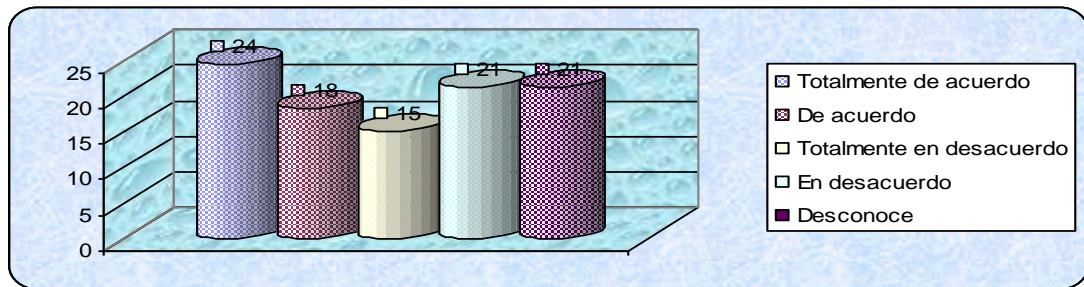
Del 100% de los encuestados, el 42% respondió que está totalmente de acuerdo, el 21% dijo que está de acuerdo, el 15% está totalmente en desacuerdo, el 18% está en desacuerdo y el 4% restante desconoce.

Del resultado anterior se concluye que el 67% de los encuestados desconoce los efectos que tiene el no presentar la documentación solicitada a través de auto de requerimiento de información.

El Artículo 177 del Código Tributario especifica que cuando el contribuyente no presente la información requerida en el primer auto de requerimiento se hará uso de las medidas precautorias.

8. La información requerida por el auditor con el fin de soportar los incumplimientos encontrados en el proceso de fiscalización debe presentarse mediante escrito firmado por el Representante Legal en la Unidad de Correspondencia del Ministerio de Hacienda.

Opción	Total	
	n	%
Totalmente de acuerdo	8	24
De acuerdo	6	18
Totalmente en desacuerdo	5	15
En desacuerdo	7	21
Desconoce	7	21
<b>Total</b>	<b>33</b>	<b>100</b>



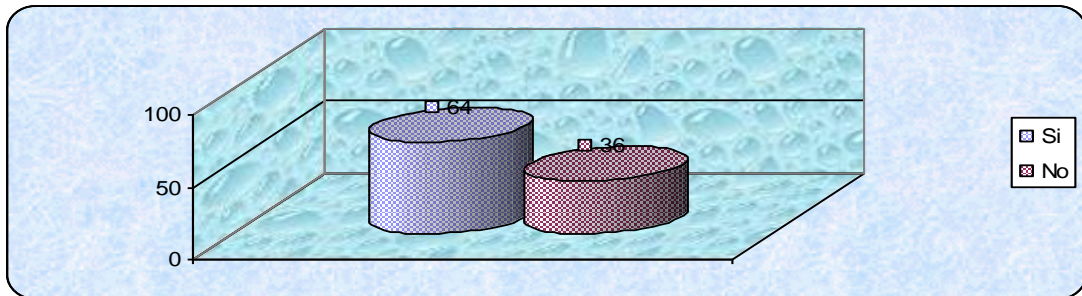
Del 100% de los encuestados el 24% respondió que está totalmente de acuerdo, el 18% dijo que está de acuerdo, el 15% está totalmente en desacuerdo, el 21% está en desacuerdo y el 21% restante desconoce.

Del resultado anterior se concluye que el 58% de los encuestados desconoce donde debe presentar la información que le requiere la Administración Tributaria.

En el Manual de Fiscalización está contemplado que los Contribuyentes deben presentar la información requerida en la Unidad de Correspondencia del Ministerio de Hacienda

9. La empresa para la cual usted labora ¿Ha sido objeto de fiscalización por parte de la Administración Tributaria?

Opción	Total	
	n	%
Si	21	64
No	12	36
<b>Total</b>	33	100

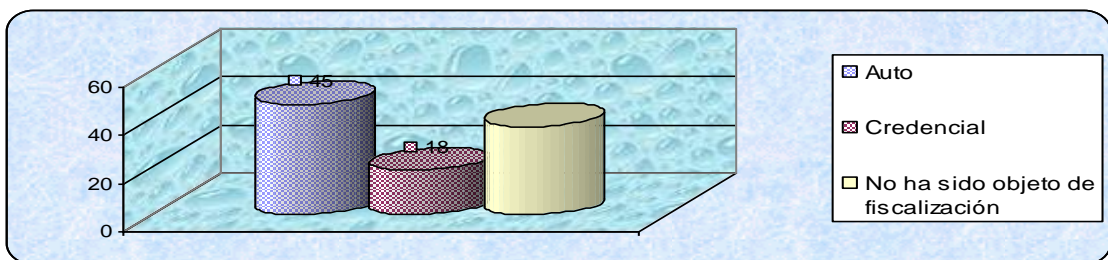


Del 100% de los encuestados el 64% afirmó que la empresa para la cual labora ha sido objeto de fiscalización, el 36% restante dijo que no.

En base a éste resultado se concluye que la mayoría de profesionales encuestados han experimentado una fiscalización, lo cual implica que deberían conocer el proceso de fiscalización y de interposición de recursos y demandas.

10. ¿Si la empresa ha sido objeto de fiscalización, ésta ¿fue con auto o credencial?

Opción	Total	
	n	%
Auto	15	45
Credencial	6	18
No ha sido objeto de fiscalización	12	36
<b>Total</b>	<b>33</b>	<b>100</b>

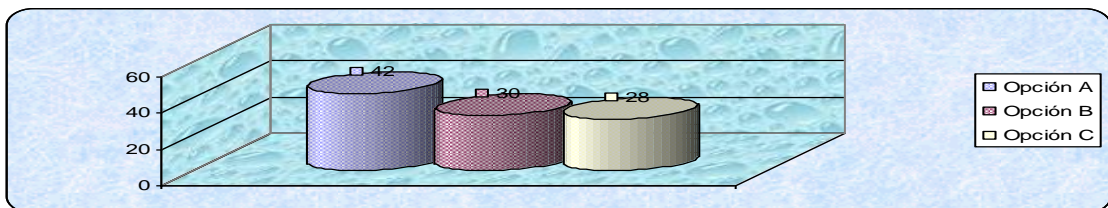


Del 100% de los encuestados el 45% respondió que le han efectuado fiscalización con auto y al 18% se la hicieron con credencial, al 36% restante no le han efectuado fiscalización. En base a éste resultado concluimos que sólo el 45% de las fiscalizaciones se han realizado en base a lo establecido en el Artículo 174 del Código Tributario y que los contribuyentes no tienen conocimiento del incumplimiento legal cometido por la Administración Tributaria y el 18% de los encuestados no conoce el documento legal que debe utilizar el cuerpo de auditores designado por la Administración Tributaria para realizar una fiscalización que es el Auto de Designación.

11. Indique la diferencia entre una fiscalización realizada con auto y una revisión efectuada con credencial:

- a) El auto da origen a una posible liquidación de oficio y la credencial sólo señala los incumplimientos para que éstos sean corregidos voluntariamente.
- b) Con auto o credencial puede originarse liquidación de oficio.
- c) Desconoce

Opción	Total	
	N	%
Opción A	14	42
Opción B	10	30
Opción C	9	28
<b>Total</b>	<b>33</b>	<b>100</b>



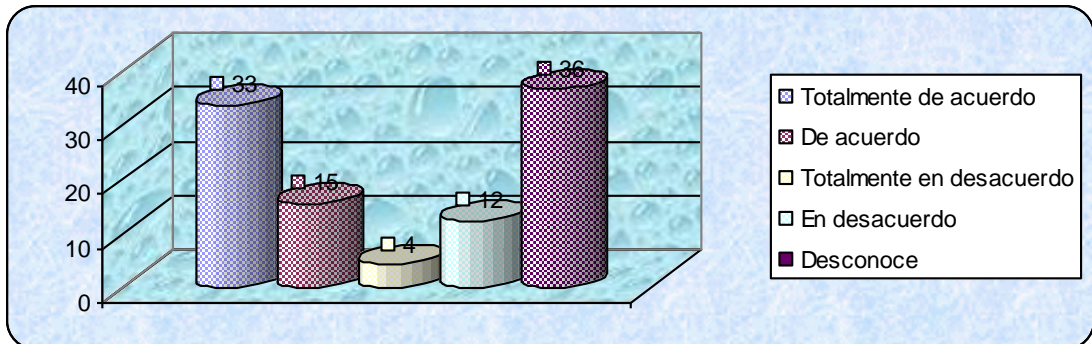
El 42% respondió acertadamente la diferencia entre auto y credencial, el 30% respondió que con auto o credencial se puede originar liquidación de oficio, el 27% desconoce la diferencia.

Con credencial el auditor tributario solo tiene facultad para revisar la documentación contable y hacer sugerencias para que corrija en caso de encontrar algún incumplimiento; la fiscalización con auto puede originar liquidación de oficio

tanto de impuestos o multas, si el auditor encuentra algún incumplimiento en los registros del contribuyente.

12. Los derechos que el Código Tributario concede a los administrados son: de petición, de contradicción y de acceso al expediente administrativo

Opción	Total	
	N	%
Totalmente de acuerdo	11	33
De acuerdo	5	15
Totalmente en desacuerdo	1	4
En desacuerdo	4	12
Desconoce	12	36
<b>Total</b>	<b>33</b>	<b>100</b>

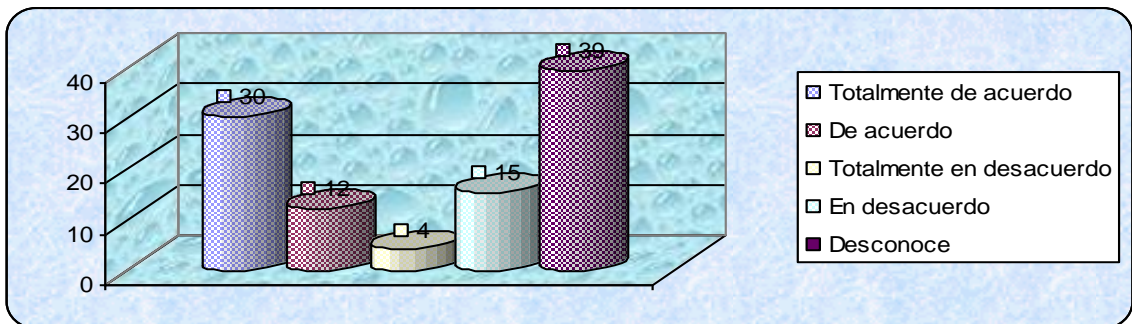


Del 100% de los encuestados el 33% está totalmente de acuerdo con la afirmación planteada, el 15% está de acuerdo, el 4% está totalmente en desacuerdo, el 12% está en desacuerdo y el 36% manifestó desconocer los derechos de los administrados

Los derechos están contemplados en el Art. 4 del Código Tributario y los cuales son: De petición, de contradicción y de acceso al expediente administrativo.

13. Previo al acto de liquidar de oficio el impuesto, sean cuotas originales o complementarias e imposición de multas, la garantía y derecho que la ley le concede al contribuyente es la audiencia y apertura a prueba.

Opción	Total	
	N	%
Totalmente de acuerdo	10	30
De acuerdo	4	12
Totalmente en desacuerdo	1	4
En desacuerdo	5	15
Desconoce	13	39
<b>Total</b>	<b>33</b>	<b>100</b>



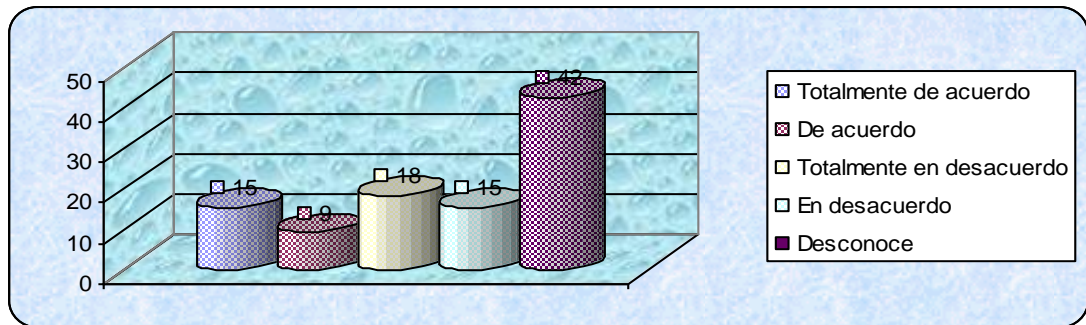
Del 100% de los encuestados el 30% está totalmente de acuerdo con la afirmación, el 12% está de acuerdo, el 4% está totalmente en desacuerdo, el 15% está en desacuerdo y el 39% manifestó desconocer las garantías y derechos que tiene el contribuyente previo al acto de liquidar de oficio el impuesto concedida en el Artículo 186 del Código Tributario.

En el Art.4 del Código Tributario tienen derecho a ser oídos y a presentar pruebas de descargo contra las actuaciones de la Administración.



14. El plazo que concede la Administración Tributaria para audiencia y apertura a prueba antes de iniciar al acto de liquidación de impuesto o imposición de multas es de 20 días.

Opción	Total	
	N	%
Totalmente de acuerdo	5	15
De acuerdo	3	9
Totalmente en desacuerdo	6	18
En desacuerdo	5	15
Desconoce	14	42
<b>Total</b>	<b>33</b>	<b>100</b>

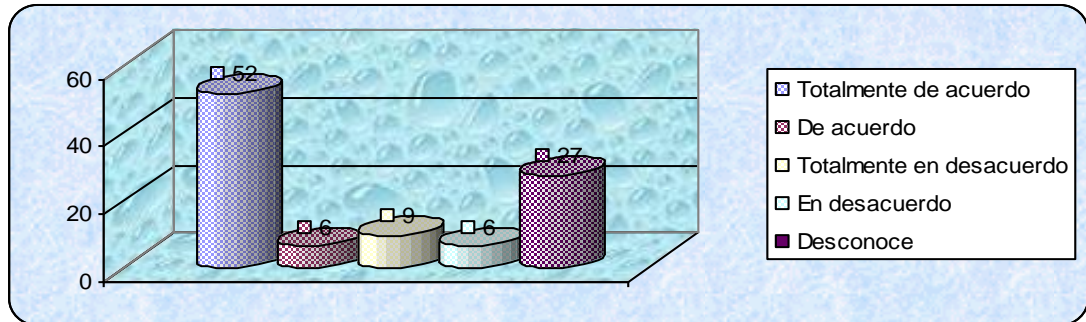


Del 100% de los encuestados el 15% está totalmente de acuerdo con la afirmación, el 9% está de acuerdo, el 18% contestó que está totalmente en desacuerdo, el 15% está en desacuerdo y el 42% desconoce el plazo.

El cuadro anterior muestra claramente el desconocimiento de la mayoría de los encuestados acerca del plazo para audiencia y apertura a prueba que le concede la Administración Tributaria, que según lo estipulado en el Art. 186 del Código Tributario, es de 15 días hábiles.

15. El tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos es la instancia a la que puede acudir el contribuyente si no está de acuerdo con la liquidación oficiosa de impuesto y/o multas.

Opción	Total	
	N	%
Totalmente de acuerdo	17	52
De acuerdo	2	6
Totalmente en desacuerdo	3	9
En desacuerdo	2	6
Desconoce	9	27
<b>Total</b>	<b>33</b>	<b>100</b>

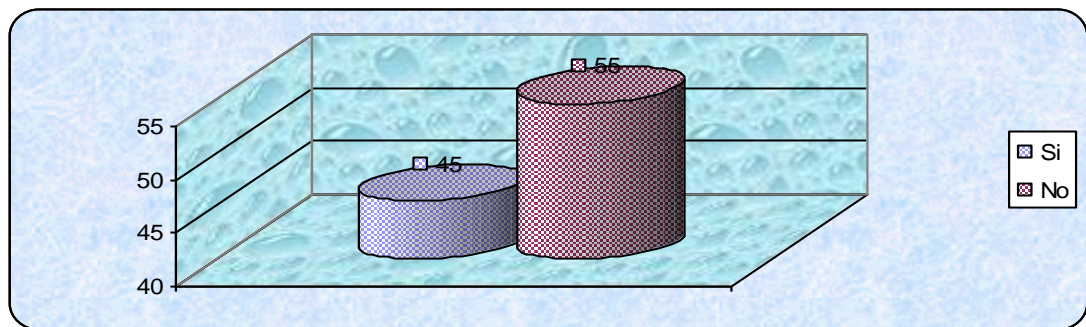


Del 100% de los encuestados el 52% está totalmente de acuerdo con la afirmación, el 6% está de acuerdo, el 9% está totalmente en desacuerdo, el 6% está en desacuerdo y el 27% manifestó que desconoce.

Los resultados muestran que solo el 58% de los encuestados conoce a que instancia debe acudir para interponer recurso de apelación, que es el Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos, según lo estipulado en la ley de creación del mismo.

16. ¿Conoce el proceso a seguir para interponer recurso de apelación por liquidaciones oficiosas?

Opción	Total	
	N	%
Si	15	45
No	18	55
<b>Total</b>	<b>33</b>	<b>100</b>

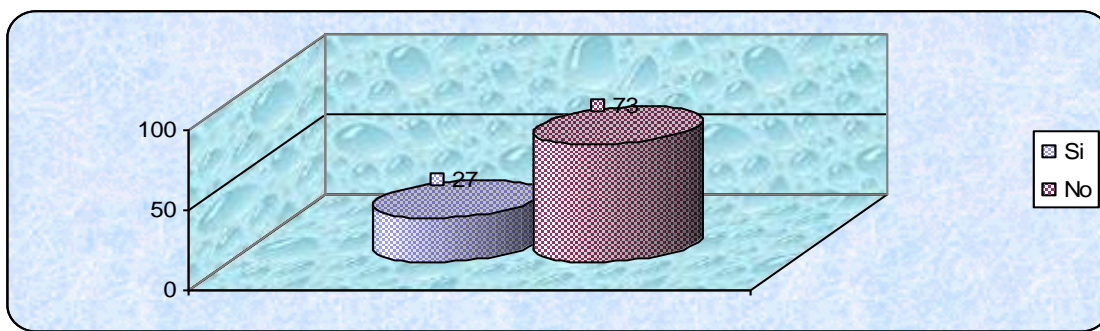


Del 100% de los encuestados el 45% conoce el proceso que debe seguir para interponer recurso de apelación y el 55% no sabe como hacerlo.

Los datos obtenidos muestran que un 55% de los encuestados no conoce el proceso establecido en la Ley de Organización y Funcionamiento del Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos para la interposición de recursos

17. ¿Ha presentado recurso ante el Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos por imposición de multas o cuotas complementarias de impuestos por parte de la Administración Tributaria?

Opción	Total	
	N	%
Si	9	27
No	24	73
<b>Total</b>	<b>33</b>	<b>100</b>



Del 100% de los encuestados el 27% ha presentado recurso de apelación y el 73% restante no ha presentado recursos ante el Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos.

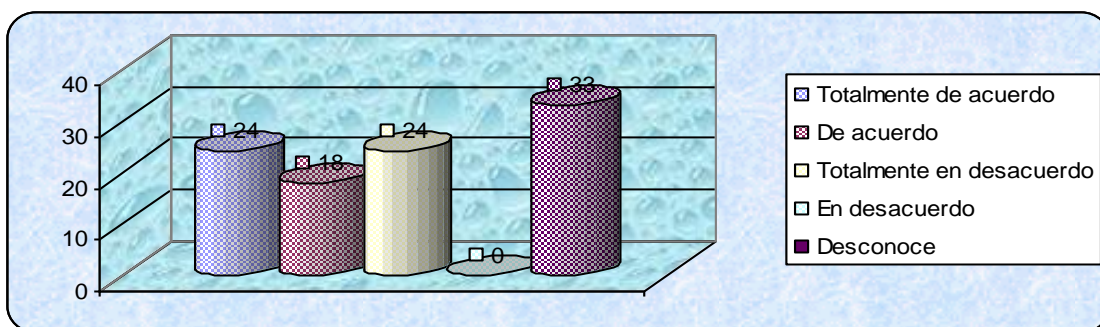
En base a los resultados obtenidos se concluye que solo el 27% ha hecho uso de ese derecho.

Todo contribuyente tiene el derecho de presentar recursos de apelación en el caso que haya sido objeto de liquidación oficiosa de impuestos y/o multas por parte del Ministerio de Hacienda y no esté conforme con el resultado.

Se concluye que del total de los encuestados solo el 27% ha hecho uso de ese derecho.

18. El plazo para interponer recursos ante el Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos es de quince días hábiles.

Opción	Total	
	N	%
Totalmente de acuerdo	8	24
De acuerdo	6	18
Totalmente en desacuerdo	8	24
En desacuerdo	0	0
Desconoce	11	33
<b>Total</b>	<b>33</b>	<b>100</b>



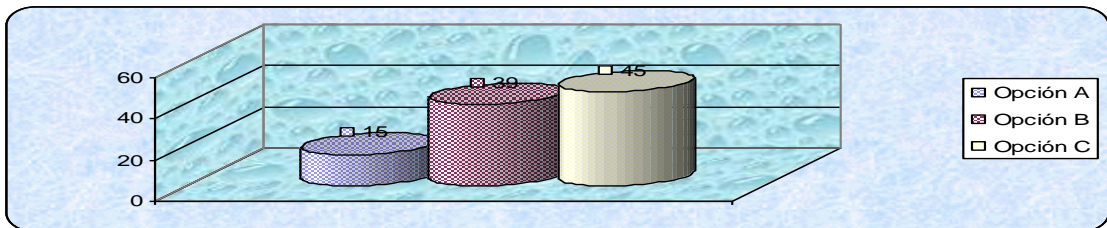
Del 100% de los encuestados el 24% está totalmente de acuerdo con la afirmación planteada, el 18% está de acuerdo, un 24% opinó estar totalmente en desacuerdo y un 33% dijo desconocer cual es el plazo para interponer recursos.

Del resultado anterior se concluye que solo el 42% de los profesionales y contribuyentes entrevistados conoce el plazo para interponer recursos de apelación, de acuerdo a lo establecido en el artículo 2 de la Ley de Organización y Funcionamiento del Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos, el cual es de 15 días hábiles.

19. Los requisitos que deben tomarse en cuenta para interponer recursos ante el Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos son:

- a) Presentar el informe de auditoría emitido por el cuerpo de auditores designado por la Administración Tributaria.
- b) Que exista liquidación oficiosa de impuesto o imposición de multas.
- c) Haber agotado la vía administrativa.

Opción	Total	
	N	%
Opción A	5	15
Opción B	13	39
Opción C	15	45
<b>Total</b>	<b>33</b>	<b>100</b>

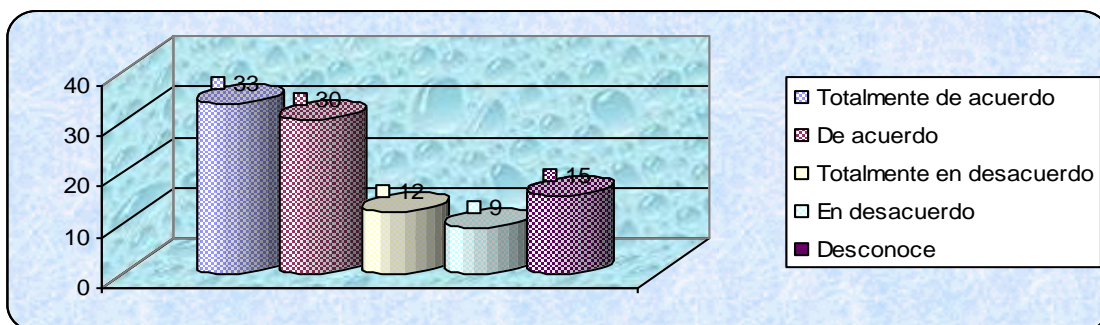


Del resultado anterior se concluye que el 61% de los encuestados no tiene conocimiento de los requisitos que deben cumplirse antes de interponer un recurso.

Para interponer un recurso de apelación ante el Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos es requisito indispensable que exista una liquidación oficiosa ya sea de impuestos y/o multas ya que de lo contrario el recurso es inadmisibile.

20. El plazo que el Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos concede al apelante para escuchar los alegatos finales después de vencido el período para la producción de pruebas, es de 10 días hábiles a partir de la notificación respectiva.

Opción	Total	
	N	%
Totalmente de acuerdo	11	33
De acuerdo	10	30
Totalmente en desacuerdo	4	12
En desacuerdo	3	9
Desconoce	5	15
<b>Total</b>	<b>33</b>	<b>100</b>

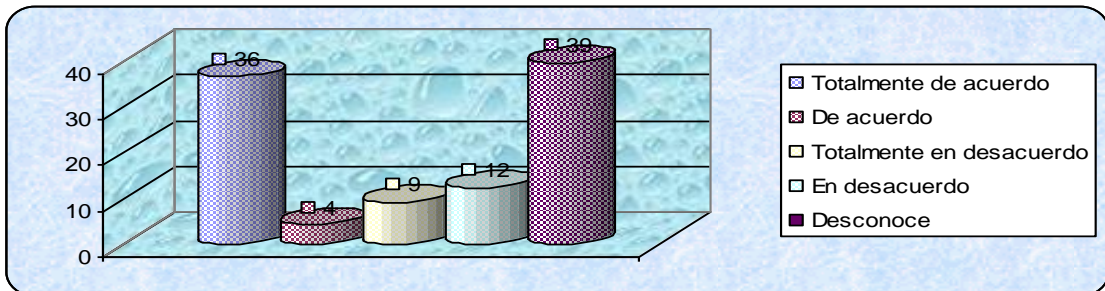


Del 100% de los encuestados el 33% está totalmente de acuerdo con la afirmación planteada, el 30% está de acuerdo, un 12% opinó estar totalmente en desacuerdo, un 9% dijo estar en desacuerdo y un 15% desconoce cual es el plazo.

Del resultado anterior se concluye que solo un 21% conoce el plazo para los alegatos finales, que según lo establecido en el artículo 4 de la ley del Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos es de 8 días hábiles.

21. Emitida la sentencia por parte del Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos, la instancia a la que se puede acudir en caso de estar inconforme con el resultado es la Sala de lo Contencioso Administrativo

Opción	Total	
	N	%
Totalmente de acuerdo	12	36
De acuerdo	1	4
Totalmente en desacuerdo	3	9
En desacuerdo	4	12
Desconoce	13	39
<b>Total</b>	<b>33</b>	<b>100</b>



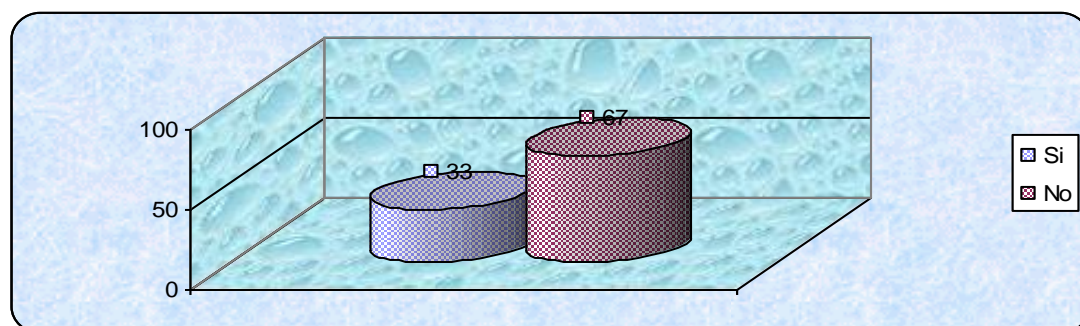
Del 100% de los encuestados el 36% está totalmente de acuerdo con la afirmación planteada, el 4% está de acuerdo, un 9% opinó estar totalmente en desacuerdo, un 12% dijo estar en desacuerdo y un 39% dijo desconocer cual es la instancia a la que se puede acudir.

Del resultado anterior se concluye que solo el 40% tiene conocimiento de la instancia a la que puede acudir en caso de no estar de acuerdo con la sentencia emitida por el Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos, la cual es la Sala de lo Contencioso Administrativo de la Corte Suprema de Justicia.



22. ¿Conoce el debido proceso para interponer demandas ante la Sala de lo Contencioso Administrativo?

Opción	Total	
	N	%
Sí	11	33
No	22	67
<b>Total</b>	<b>33</b>	<b>100</b>

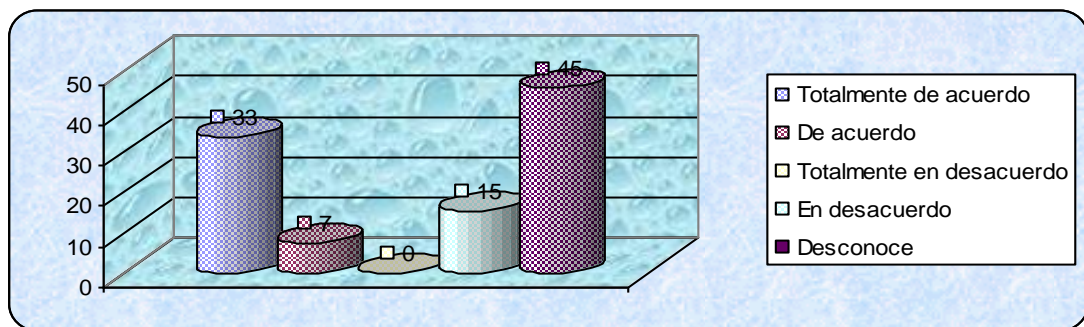


Del 100% de los encuestados el 33% dijo conocer el proceso a seguir para interponer demandas ante la Sala de lo Contencioso Administrativo, el 67% restante manifestó no tener conocimiento.

Del resultado anterior se concluye que un alto porcentaje de los encuestados no tiene conocimiento del proceso que debe seguir para interponer una demanda ante la Sala de lo Contencioso Administrativo de la Corte Suprema de Justicia.

23. El plazo que la ley le otorga para presentar demandas ante la Sala de lo Contencioso Administrativo es de sesenta días contados a partir del siguiente al de la notificación.

Opción	Total	
	N	%
Totalmente de acuerdo	11	33
De acuerdo	2	7
Totalmente en desacuerdo	0	0
En desacuerdo	5	15
Desconoce	15	45
<b>Total</b>	<b>33</b>	<b>100</b>

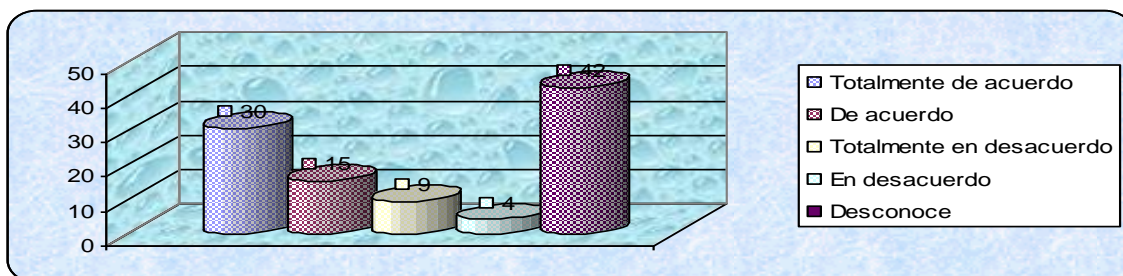


Del 100% de los encuestados, el 33% respondió estar totalmente de acuerdo, el 7% dijo estar de acuerdo, un 15% está en desacuerdo y un 45% dijo desconocer cual es el plazo.

Los resultados obtenidos en ésta pregunta muestran que los contribuyentes y profesionales de la Contaduría Pública desconocen el plazo que la ley otorga para la interposición de demandas ante la Sala de lo Contencioso Administrativo, ya que el 60% de los encuestados respondió erróneamente o manifestó desconocer el plazo que es de 60 días según lo estipulado en el artículo 11 de la Ley de la Jurisdicción Contencioso Administrativa.

24. Para interponer demandas ante la Sala de lo Contencioso Administrativo debe haberse agotado la vía Administrativa en el Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos.

Opción	Total	
	N	%
Totalmente de acuerdo	10	30
De acuerdo	5	15
Totalmente en desacuerdo	3	9
En desacuerdo	1	4
Desconoce	14	42
<b>Total</b>	<b>33</b>	<b>100</b>



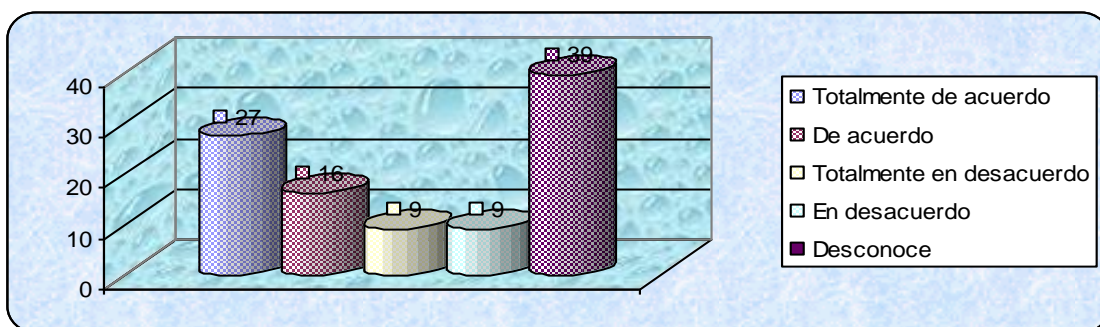
Del 100% de los encuestados, el 30% respondió que está totalmente de acuerdo, el 15% está de acuerdo, el 9% está totalmente en desacuerdo, el 4% está en desacuerdo y el 42% restante dice desconocer tal afirmación.

Según los resultados el 55% de los encuestados evidenció desconocimiento del proceso de interposición de demandas.

De acuerdo a lo establecido en el artículo 7 literal a de la Ley de la Jurisdicción Contencioso Administrativa, para interponer un recurso de demanda se debe haber agotado la vía administrativa, o sea, debe haberse hecho uso en tiempo y forma de los recursos que la ley provee; si éste requisito no se cumple, la Sala declara inadmisibile la demanda.

25. El plazo para la presentación de la demanda en caso de denegación presunta por peticiones, es de 60 días a partir del siguiente en que se entiende desestimada la petición.

Opción	Total	
	N	%
Totalmente de acuerdo	9	27
De acuerdo	5	16
Totalmente en desacuerdo	3	9
En desacuerdo	3	9
Desconoce	13	39
<b>Total</b>	<b>33</b>	<b>100</b>

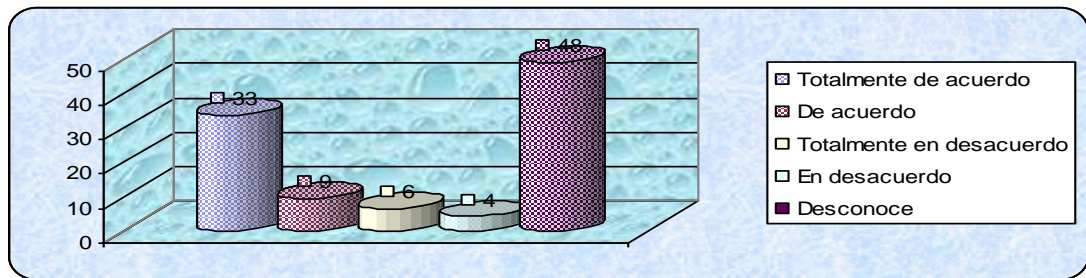


Del 100% de los encuestados el 27% manifestó estar totalmente de acuerdo con el plazo para la interposición de demandas por denegación presunta, el 16% afirmó estar de acuerdo, el 9% manifestó estar totalmente en desacuerdo, el 9% dijo estar en desacuerdo y el 39% desconoce dicha afirmación.

En base a los datos anteriores se puede observar que el 57% de los contribuyentes y profesionales de la Contaduría Pública desconocen el plazo legal establecido para la interposición de demandas por denegación presunta, lo cual demuestra la necesidad de elaborar herramientas que contribuyan a mitigar dicha situación.

26. Si la sala no admite la demanda por incumplir con alguno de los requisitos correspondientes, el plazo que la ley establece para presentarla con los señalamientos corregidos es de tres días a partir de la notificación respectiva.

Opción	Total	
	N	%
Totalmente de acuerdo	11	33
De acuerdo	3	9
Totalmente en desacuerdo	2	6
En desacuerdo	1	4
Desconoce	16	48
<b>Total</b>	<b>33</b>	<b>100</b>

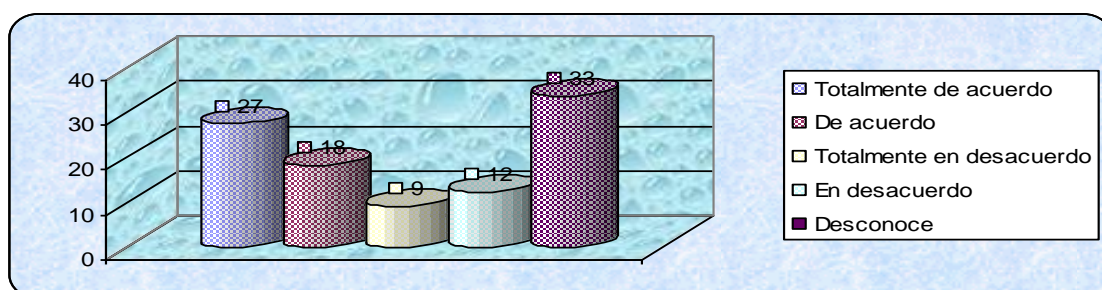


El 33% afirmó estar totalmente de acuerdo, el 9% respondió que está de acuerdo, el 6% está totalmente en desacuerdo, el 4% está en desacuerdo y el 48% desconoce dicha afirmación.

Según los resultados que muestra el cuadro anterior, el 58% de los encuestados sujetos a análisis afirmó estar en desacuerdo o desconocer la afirmación, ésto comprueba el desconocimiento de los contribuyentes y profesionales de la Contaduría Pública, ya que el plazo para presentar los señalamientos corregidos en caso que la demanda no haya sido admitida es de 3 días, de acuerdo a lo establecido en el artículo 15 de la Ley de la Jurisdicción Contencioso Administrativa.

27. No se otorgará la suspensión provisional del acto administrativo impugnado cuando ésta ocasionare perjuicios en un evidente interés social.

Opción	Total	
	N	%
Totalmente de acuerdo	9	27
De acuerdo	6	18
Totalmente en desacuerdo	3	9
En desacuerdo	4	12
Desconoce	11	33
<b>Total</b>	<b>33</b>	<b>100</b>

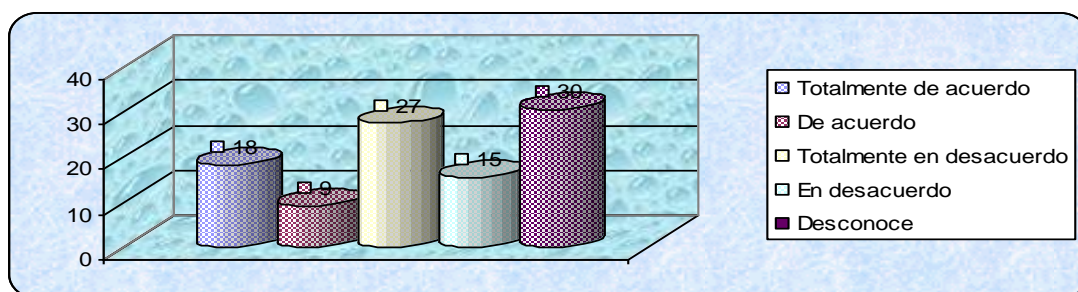


Del 100% de los encuestados sujetos a análisis, el 27% manifestó estar totalmente de acuerdo con la afirmación, el 18% contestó estar de acuerdo, el 9% dijo estar totalmente en desacuerdo, el 12% está en desacuerdo y un 33% desconoce.

De acuerdo a los datos obtenidos, se puede comprobar el desconocimiento por parte de los contribuyentes del proceso de interposición de demandas, ya que un 54% de los encuestados afirmó estar en desacuerdo o desconocer que no se otorgará la suspensión provisional del acto administrativo impugnado en caso que éste ocasionare perjuicios en un evidente interés social, según lo establece el Art. 18 de la Ley de la Jurisdicción Contencioso Administrativa.

28. El plazo para la presentación de pruebas ante la Sala de lo Contencioso Administrativo en el caso que el juicio sea abierto es de diez días.

Opción	Total	
	N	%
Totalmente de acuerdo	6	18
De acuerdo	3	9
Totalmente en desacuerdo	9	27
En desacuerdo	5	15
Desconoce	10	30
<b>Total</b>	<b>33</b>	<b>100</b>

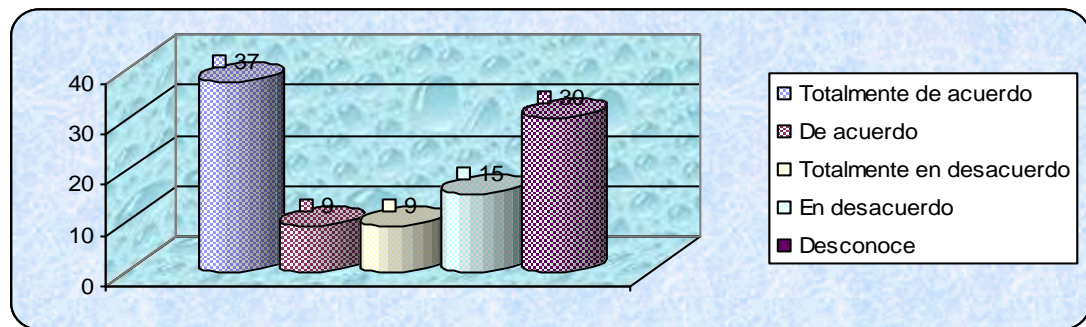


Del 100% de los encuestados sujetos a análisis, el 18% respondió estar totalmente de acuerdo con la afirmación, el 9% contestó estar de acuerdo, el 27% dijo estar totalmente en desacuerdo, el 15% está de acuerdo y un 30%.

En base a los resultados obtenidos, se puede comprobar el desconocimiento por parte de los contribuyentes y profesionales de la Contaduría Pública de los plazos ya que un 58% de la muestra respondió de acuerdo y totalmente de acuerdo con el plazo de 10 días y otro porcentaje dijo no saber cual es el plazo, siendo el correcto 20 días según lo establece el Art. 26 de la Ley de la Jurisdicción Contencioso Administrativa.

29. Al vencerse el término para la presentación de pruebas, el plazo para presentar los respectivos alegatos es de ocho días para cada una de las partes.

Opción	Total	
	N	%
Totalmente de acuerdo	12	37
De acuerdo	3	9
Totalmente en desacuerdo	3	9
En desacuerdo	5	15
Desconoce	10	30
<b>Total</b>	<b>33</b>	<b>100</b>



Del 100% de los encuestados, el 37% contestó estar totalmente de acuerdo con la afirmación, el 9% respondió estar de acuerdo, el 9% dijo estar totalmente en desacuerdo, el 15% está de acuerdo y un 30% desconoce tal afirmación.

Los resultados demuestran el desconocimiento de los plazos por parte de los contribuyentes ya que un 54% de la muestra respondió que desconoce, que está en desacuerdo y totalmente en desacuerdo con el plazo de 8 días que es el que la ley concede según lo establece el artículo 28 de la Ley de la Jurisdicción Contencioso Administrativa.



## **CAPITULO III**

### **3.1 DEL PROCESO DE FISCALIZACIÓN**

La Administración Tributaria es el ente encargado de asegurar el cumplimiento de las obligaciones relacionadas a los tributos por parte de los contribuyentes, para tal efecto se le ha asignado la facultad de fiscalización en el artículo ciento setenta y tres del Código Tributario; para llevar a cabo dicha función cuenta con un cuerpo de auditores que actúan conforme a lo dispuesto en el artículo ciento setenta y cuatro del referido Código.

#### **3.1.1 Programación de los planes de fiscalización**

Los planes anuales de fiscalización de la Administración Tributaria son elaborados por la Unidad de Programación y Evaluación Tributaria (UPET), que se encarga de clasificarlos, tomando de referencia los períodos de caducidad establecidos en el artículo ciento setenta y cinco del Código Tributario, es decir no se programan períodos tributarios que se encuentren o estén próximos de caducar, tomando en cuenta el tiempo que necesita el auditor para efectuar el estudio de campo y recopilación de las pruebas, así como también se considera el tiempo que emplea la Unidad de Audiencia y Apertura a Pruebas (UAPP), en revisar y hacer las observaciones que considere necesarias al informe y expediente

de auditoría, previo a la notificación de la liquidación oficiosa de impuesto.

Los planes anuales de fiscalización por lo general son clasificados de la siguiente manera:

- a) Estudios Especiales IVA- RENTA.
- b) Denuncias de Terceros.
- c) Planes Sectoriales.
- d) Estudios y Análisis.
- e) Dictamen Fiscal.
- f) Plan Omiso.

Estos planes se elaboran tomando de base diversas fuentes internas de información con que cuenta la Unidad de Programación y Evaluación Tributaria (UPET), a excepción de los Planes por Denuncias de Terceros, que son programados como consecuencia de la información proporcionada por personas externas a la institución, sobre algún acontecimiento que implique incumplimiento a las obligaciones tributarias y por ende omisión en el pago de impuestos sean estos de IVA o Renta, de igual forma se tienen los Planes de Dictamen Fiscal que se programan tomando de base la opinión vertida por el Auditor Fiscal, se programan aquellas empresas que de acuerdo con lo establecido en el artículo ciento sesenta y uno del Código Tributario están obligadas a dictaminarse, en el que se

concluye que existieron deficiencia de tipo sustantivo durante el ejercicio investigado.

Elaborados los planes de fiscalización por parte de la Unidad de Programación y Evaluación Tributaria, son enviados al Subdirector de Fiscalización, quien los recibe y posteriormente los distribuye al Coordinador de Grupos de Fiscalización, este último los analiza en cuanto a interés fiscal, factores de riesgo según programación y prioridad de ejecución, evalúa carga de trabajo y la asigna al supervisor y auditor.

Asignada la carga de trabajo al auditor designado para actuar conforme a las facultades de fiscalización concedidas por el Código Tributario en el artículo ciento setenta y tres, se elabora el auto de designación, que debe contener las características siguientes:

- a) Fecha de elaboración
- b) Nombre exacto del o los auditores designados para efectuar la auditoría.
- c) Nombre exacto de la persona natural o jurídica sujeta a fiscalización
- d) Debe hacer mención de los períodos tributarios y/o ejercicios impositivos a fiscalizar.
- e) Mencionar el tipo de impuesto a fiscalizar.

f) Nombre del auditor designado para efectuar la notificación.

A continuación se presenta el formato de auto de designación  
**40510-NEX-2239-2003**

**N.I.T.:** 0614-310195-103-3

**N.R.C.:** 92889-1

**DIRECCION GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS, SUBDIRECCION DE MEDIANOS CONTRIBUYENTES, COORDINACION DE GRUPOS DE FISCALIZACION.** San Salvador, a las trece horas ocho minutos del día veintinueve de abril de dos mil tres.

Designase a **JOSE HUMBERTO FUNES PEREZ**, miembro del cuerpo de auditores de esta Dirección General, para que fiscalice y verifique si la contribuyente social **J.C., SOCIEDAD ANONIMA DE CAPITAL VARIABLE**, ha dado cumplimiento a las Obligaciones Tributarias contenidas en la Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, su Reglamento y demás disposiciones legales, así como las contenidas en el Código Tributario y su Reglamento de Aplicación en lo que corresponda, durante cada uno de los períodos tributarios comprendidos del uno de enero al treinta y uno de diciembre de dos mil dos. Además, facúltase a **JOSE HUMBERTO FUNES PEREZ** para que notifique el presente auto.  
**NOTIFIQUESE.**

Por delegación de la Subdirección General

El auditor designado para realizar la auditoría y encargado de efectuar la notificación del auto respectivo, solicita a la Sección de Control Documentario proporcione expediente de IVA o Renta, de la persona natural o jurídica sujeta a fiscalización, con el propósito de verificar la existencia del formulario F-210, a fin de identificar la dirección señalada para recibir notificaciones y el nombre del contribuyente o Representante Legal autorizado para recibir notificaciones, si no consta formulario F-210 agregado en el expediente de IVA o

Renta, el auditor solicita mediante auto de requerimiento de información notificado en legal forma, que la persona natural o jurídica señale por medio de formulario F-210, lugar para recibir notificaciones, por otra parte si la notificación es a persona jurídica, al mismo tiempo se solicita que proporcione la siguiente información:

- a) Fotocopia de la Escritura Pública de Constitución.
- b) Punto de Acta de elección de Representante Legal de la sociedad.

Credencial de nombramiento de Representante Legal inscrita en el Registro de Comercio.

Verificado en el referido formulario el nombre exacto del contribuyente o Representante Legal si fuere persona jurídica, e identificado el lugar señalado para recibir notificaciones, se procede a notificar el auto de designación a la persona natural o jurídica, de conformidad con las reglas de notificación señaladas en el artículo ciento sesenta y cinco del Código Tributario, según se detalla a continuación:

En el caso de las personas naturales, se notificará al sujeto pasivo de la obligación tributaria o al deudor tributario, en el lugar señalado para tal efecto; si no se encontrare al contribuyente o deudor tributario o quien haga sus veces, en el lugar señalado para recibir notificaciones, se le

notificará por medio de su cónyuge, compañero(a) de vida, hijos mayores de edad, socio, dependiente o sirviente doméstico a su servicio. La persona a quien se le entregue el acto de notificación deberá firmar de recibido.

Si no se encontrare ninguna de las personas señaladas anteriormente en la dirección indicada, o se negaren a recibirla o a firmar la notificación respectiva, se fijará en la puerta de la casa una esquila.

Si el contribuyente o deudor tributario no hubiere señalado lugar para oír notificaciones o el informado resultare ser falso, inexistente o fuere incompleto y no se dieren las circunstancias para que la actuación quede legalmente notificada, esta se hará por edicto, en tal caso se fijará en el tablero de la Administración Tributaria o su Dependencias en los Departamentos de la República, un extracto breve y claro del auto o resolución correspondiente por el término de setenta y dos horas, pasadas éstas se tendrá por hecha la notificación.

En caso de las personas jurídicas, la notificación se realizará por medio de Representante Legal, apoderado, curador o heredero; los que deberán acreditar su calidad y mostrarse como parte interviniente debidamente facultados; si no se encontrare ninguna de las personas antes señaladas, se

notificará por medio de persona mayor de edad que este al servicio de estos.

Se notificará por medio de edicto, cuando el Representante Legal, apoderado, curador o heredero no señalen lugar para recibir notificaciones o el informado resultare ser falso, inexistente o fuere incompleto y no se dieren las circunstancias para que la actuación quede legalmente notificada.

Por otra parte, es importante mencionar que si la notificación se realiza directamente al contribuyente en caso de ser persona natural o con el Representante Legal en caso de personas jurídicas, la notificación se tendrá como legalmente efectuada independientemente del lugar donde se realice.

Seguidamente a la notificación del auto de designación, el auditor debe notificar en legal forma el auto de exhibición de información, en el que solicita que le proporcionen los documentos que considere necesarios para efectuar el estudio del impuesto que se esté fiscalizando.

A continuación se presenta un ejemplo del Auto de Requerimiento de Información

**40510-NEX-2249-2003**

N.I.T.: 0614-310196-103-3

N.R.C.: 92880-1

**DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS, SUBDIRECCIÓN DE MEDIANOS CONTRIBUYENTES, COORDINACIÓN DE GRUPOS DE FISCALIZACIÓN**, San Salvador, a las trece horas cincuenta y tres minutos del día treinta de abril de dos mil tres.

**REQUIÉRESE** de conformidad a lo establecido en los artículos ciento veintiséis literal a) y ciento setenta y tres literal a) del Código Tributario, en relación con el artículo ciento veinte de su Reglamento de Aplicación, a la contribuyente social **J.C., SOCIEDAD ANÓNIMA DE CAPITAL VARIABLE**, para que a partir de esta fecha exhiba los registros y documentos que se detallan a continuación:

1. Libros autorizados para el registro de operaciones afectas al Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios correspondientes al período tributario comprendidos del uno al treinta y uno de octubre de dos mil dos.
2. Detalle de los promotores de ventas que posee la empresa, en su caso.
3. Documentos de control del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, recibidos y emitidos durante el período tributario comprendido del uno al treinta y uno de octubre de dos mil dos.
4. Detalle de clientes (consumidores finales) con ventas al crédito y al contado mayores a quinientos setenta y un dólares con setenta y tres centavos mensuales, efectuadas durante el período tributario comprendido del uno al treinta y uno de octubre de dos mil dos.

La documentación antes detallada no constituye su totalidad, en caso de necesitar datos adicionales se le requerirán oportunamente. **NOTIFÍQUESE.**

Por delegación de la Subdirección General.

La documentación proporcionada por el sujeto pasivo fiscalizado, en atención a solicitud efectuada mediante auto



de exhibición es validada por el auditor, mediante el siguiente procedimiento de auditoría:

1. Se solicita a la Dirección General de Tesorería, constancia de los pagos efectuados por el contribuyente, en concepto de Impuesto sobre la Renta o IVA, durante los períodos tributarios fiscalizados.
2. Se solicita certificación de las declaraciones presentadas por el contribuyente a la Sección de Control Documentario, a fin de identificar declaraciones falsas o incorrectas.
3. En caso que el contribuyente sea importador, se solicita a la UPET, detalle de las importaciones realizadas durante el período tributario en estudio.
4. Se efectúan las compulsas a sus principales proveedores, a fin de identificar que no existan Comprobantes de Crédito Fiscal Falsos o mal aplicados, así como también verificar que se hayan registrado las notas de crédito por rebajas o devoluciones sobre compras.

Ejemplo:

**40510-NEX-2709-2003**

(En su respuesta anexe copia de este requerimiento)

**N.I.T. : 0614-090387-006-5**

**DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS, SUBDIRECCIÓN DE MEDIANOS CONTRIBUYENTES, COORDINACIÓN DE GRUPOS DE FISCALIZACIÓN**, San Salvador, a las ocho horas diez minutos del día cinco de mayo de dos mil tres.

**REQUIÉRESE** de conformidad a lo establecido en los artículos ciento veinte y ciento veinticinco literal b) del Código Tributario, con relación al ciento dieciocho de su Reglamento de Aplicación, al contribuyente **FRANCISCO AMILCAR AMAYA**, para que dentro del plazo de **TRES DÍAS HÁBILES**, contados a partir del día siguiente al de la notificación del presente Auto, presente mediante escrito, a la Dirección General de Impuestos Interno, Subdirección de Medianos Contribuyentes, ubicada en Tercera Avenida Norte y Trece Calle Poniente número doscientos siete, San Salvador, la información y documentación siguiente:

- a) Detalle de las ventas de bienes efectuadas, durante los períodos tributarios comprendidos del uno de enero al treinta y uno de diciembre de dos mil dos, a la sociedad **J.C., SOCIEDAD ANÓNIMA DE CAPITAL VARIABLE, con N.I.T.: 0614-310195-103-3 y N.R.C.: 92889-1**; dicho detalle deberá contener las especificaciones siguientes: número de documento, fecha, monto y concepto de la venta de bienes por los que se recibió el pago.

- b) Detalle de las Notas de Crédito y Notas de Débito emitidas por las ventas efectuadas a la referida sociedad, durante los períodos tributarios citados y con las mismas especificaciones señaladas en el literal anterior.
- c) Además, proporcionar fotocopia de cada uno de los documentos emitidos a nombre de la sociedad **J.C., SOCIEDAD ANONIMA DE CAPITAL VARIABLE.**

La información requerida deberá ser presentada por medio de escrito firmado por el contribuyente y en caso que se presente por cualquier otra persona, la firma de dicho contribuyente en el escrito deberá ser autenticada por Notario, conforme a lo dispuesto en el artículo treinta y cuatro del Código Tributario. **NOTIFIQUESE.**

Por delegación de la Subdirección General.

Después de haber comparado y validado la información en poder del sujeto pasivo versus la información en poder de la Dirección General de Impuestos Internos, el auditor formula un informe en el que explica en forma clara y precisa los procedimientos de auditoría utilizados y los resultados obtenidos que le permitan concluir sobre el cumplimiento o incumplimiento de las obligaciones tributarias del contribuyente fiscalizado.

En caso de determinar incumplimientos en las disposiciones tributarias estos deben estar soportados por evidencia documental y objetiva en los papeles de trabajo y el expediente respectivo, fundamentándose en los artículos pertinentes de las leyes tributarias.

### **3.2 DEL PROCESO DE AUDIENCIA Y APERTURA A PRUEBA**

Al finalizar el proceso de fiscalización con auto, el informe de auditoría se traslada a la Unidad de Audiencia y Apertura a Pruebas con el respectivo expediente, instancia donde el contribuyente puede manifestar su conformidad o no con el resultado de la fiscalización practicada. Se pueden dar las siguientes situaciones:

- a) Que el contribuyente no se manifieste, no presente sus alegatos en los cinco días de audiencia y no presente pruebas de descargo en los diez días que le concede el Código tributario en el artículo Ciento ochenta y seis, que las pruebas de descargo no se acepten, que corrija (en forma total) las deficiencias; en éste caso el primer informe queda como definitivo, pasando al Departamento de Tasaciones para la emisión de la correspondiente resolución junto con el informe técnico de la UAPP, donde conste las situaciones antes planteadas.
  
- b) Que el contribuyente acepte parcialmente el resultado de la auditoría, corrigiendo las deficiencias con las que está de acuerdo o que le acepten parcialmente las pruebas presentadas. En esta situación el primer informe de auditoría, expediente e informe de valoración de pruebas se

remitirá a la Unidad Fiscalizadora; para que el auditor elabore el informe definitivo, tomando de base las modificaciones de valoración de la UAPP en los apartados correspondientes, para su posterior remisión al Departamento de Tasaciones.

- c) Que el contribuyente no esté de acuerdo con el informe, exponga sus alegatos y presente las pruebas de descargo; y que estas no sean consideradas válidas por la UAAP, para poder desvirtuar los incumplimientos señalados; en este caso el informe que considera como definitivo, se envía a la Unidad de Tasaciones para que se emita la liquidación de oficio del impuesto y/o multas.

Emitida la resolución por parte de la Dirección General de Impuestos Internos (DGII), tasando el impuesto y/o multas, el contribuyente tiene el derecho de presentar recurso ante el Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos (TAII), en el plazo de quince días contados a partir del día siguiente al de la notificación respectiva.

### **3.3 DEL PROCESO ADMINISTRATIVO DE APELACION**

#### **3.3.1 Recurso de Apelación**

Procede la interposición del Recurso de Apelación por parte de los sujetos pasivos, en los casos que no se esté conforme con la resolución emitida por la DGII donde se liquide de oficio impuestos y/o multas en materia de: Impuesto Sobre la Renta, IVA, Impuesto a la Transferencia de Bienes Raíces, Alcohol y Bebidas Gaseosas; por sanciones en materia aduanera impuestas en base a la Ley Especial para Sancionar Infracciones Aduaneras vigente a partir del siete de julio del año dos mil uno; de acuerdo a los garantías y derechos de los administrados establecidos en el artículo cuatro del Código Tributario vigente y del dos al veintiocho de la Constitución de la República.

La instancia competente para conocer el Recurso de Apelación es el TAI, quien actuará con independencia funcional, asegurará sus decisiones conforme a derecho respecto a la legitimidad de las liquidaciones de oficio que corresponda con los principios y normas tributarias aplicables en cada caso.

El Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos, esta ubicado en la 9ª Calle Poniente, entre la 83 y 85 Av, Norte No. 8169, San Salvador; Teléfonos 263-3182, 264-1903, 264-7143, Fax 264-5839, e-mail [taii@mg.gob.sv](mailto:taii@mg.gob.sv).

### **3.3.2 Incidente de Apelación**

El proceso inicia con la presentación de escrito interponiendo recurso de apelación ante el TAI, el cual debe ser presentado dentro del término perentorio de quince días contados a partir del día siguiente de la notificación de la resolución emitida por la Administración Tributaria.

El Plazo señalado se entenderá que son días hábiles y si el último fuere uno inhábil o de asueto, este se prorrogará hasta el día hábil siguiente.<sup>28</sup>

La resolución emitida por la Administración Tributaria debe ser notificada al sujeto pasivo en el lugar señalado para tal efecto por el Departamento de Notificaciones o cualquier delegado de dicha instancia.

Si no se encontrare el contribuyente o el deudor tributario en el lugar señalado para recibir notificaciones, esta se hará por medio de su cónyuge, compañero(a) de vida, hijos mayores de edad, socio, dependiente o sirviente doméstico a su servicio, elaborando la correspondiente acta.

---

<sup>28</sup> López Vásquez, Luis. 2002, **Recopilación de Leyes en Materia Tributaria. Ley del Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos.** Imprenta Office Cuscatlán. San Salvador, El Salvador, C.A

La notificación debe realizarse en horas y días hábiles, se entenderá por horas hábiles las comprendidas desde las seis de la mañana hasta las siete de la noche de cada día.

En caso que no se pudiera notificar el acto administrativo a ninguna de la personas señaladas anteriormente, esta se hará por esquila y si no se hubiese señalado lugar para recibir notificaciones esta se hará por edicto.

En caso de la notificación por edicto, esta se realizará en el tablero de la Administración Tributaria o sus dependencias en los Departamentos de la República, publicando un extracto breve y claro del auto o resolución correspondiente por un término de setenta y dos horas, pasadas éstas se tendrá por hecha la notificación.

Notificado el acto administrativo, el contribuyente debe presentar el recurso al Tribunal de Apelaciones considerando que tiene quince días hábiles para tal efecto, el escrito debe presentarse en original y copia, dirigido al Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos.

En caso que el recurrente sea persona natural, el escrito debe ser presentado por si mismo, deberá identificarse con el

---



Documento Único de Identidad (DUI), u otro documento de identificación, además debe consignar el numero de NIT en el documento de interposición; si no acude personalmente a presentar el escrito, deberá enviarlo con su firma autenticada por un notario para que éste puede ser presentado por otra persona, de lo contrario el escrito no será recibido por el Tribunal.

El recurso también puede ser presentado por apoderado debidamente acreditado, el cual deberá comprobar la personería con la que actúa, en materia aduanera puede presentarlo el agente aduanal debidamente acreditado.<sup>29</sup>

Si el recurrente es persona jurídica, el escrito deberá presentarlo el Representante Legal de la entidad apelante, anexando la credencial correspondiente que le da tal calidad, o citando que ya está acreditada su personería ante la DGII o en su caso ante la Dirección General de Renta de Adunas, de lo contrario deberá autenticarse su firma por un notario, para poder ser presentado por otra persona o si es por medio de apoderado de igual forma.

---

<sup>29</sup> López Vásquez, Luis. 2002, Recopilación de Leyes en Materia Tributaria. Ley del Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos. Imprenta Office Cuscatlán. San Salvador, El Salvador, C.A

### **3.3.3 Contenido del Escrito Inicial**

El escrito interponiendo recurso de apelación debe contener lo siguiente:

- a) El escrito dirigido al Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos.
- b) El recurrente ya sea persona natural o jurídica deberá consignar su Numero de Identificación Tributaria (NIT), su Numero de Registro de Contribuyente (NRC), según corresponda.
- c) Deberá hacer relación de la resolución que impugna, mencionado el tipo de impuesto a que se refiere.
- d) Antes de interponer el recurso debe cerciorarse que existe una liquidación de oficio de impuesto, o imposición de multas (que son las admitidas para apelación); para evitarse pérdida de tiempo, ya que de lo contrario se le declarará oportunamente inadmisibile el recurso.
- e) Expresar puntualmente las razones de hecho y de derecho en que apoya sus agravios o razones de inconformidad.
- f) Debe señalar lugar para oír notificaciones dentro del radio urbano de San Salvador.
- g) Lugar y fecha del escrito.
- h) Indicar y enumerar los documentos que anexan al escrito.
- i) Firmar el escrito de interposición de recurso, agregar auténtica de ser necesario.

Ejemplo de escrito interponiendo recurso ante el Tribunal de Apelaciones, referente a evasión intencional y no intencional de Impuesto Sobre La Renta.

#### Ejemplo 1

Escrito a Presentar ante el Tribunal de Apelaciones.

Señores:  
Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos  
Presente.

Yo, Juan Pérez, me refiero al auto pronunciado por la Dirección General de Impuestos Internos, División Jurídica, Departamento de Renta, Patrimonio y Específicos, a las Veinte Horas del día treinta de Enero del año dos mil Dos. En donde me notificaba: El Informe de fecha veinte de Octubre emitido por los auditores fiscales.

Sobre el particular manifiesto:

Que de conformidad con el artículo dos de la Ley de Organización y Funcionamiento del Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos, interpongo recurso de apelación ante ese Tribunal, dentro del término perentorio de quince días,

contados a partir del día treinta y uno de Enero de dos mil dos, siguiente al día de la notificación respectiva.

Apoyo mi impugnación en que no estoy conforme con la multa de evasión intencional por un valor de \$ 2.450.263.50 dólares, que se me ha impuesto. Basando mi informidad en el Art. Ciento veinticuatro del Código Tributario.

En Vista de las alegaciones vertidas, pido se revoque en todas sus partes la resolución emitida por la DGII.

Señalo para oír notificaciones la siguiente dirección: Calle el progreso número dos mil quinientos veinte, San Salvador.

R. Representante Legal.

Recibido el escrito por el Tribunal, este debe proceder sin pérdida de tiempo a solicitar el expediente a la DGII, y determinar la admisibilidad del recurso; para que éste no sea rechazado debe cumplir tres requisitos:

- a) Que exista liquidación de impuesto
- b) Que haya imposición de multa
- c) Que éste se haya presentado dentro de los quince días hábiles que la ley establece.

Los recursos inadmisibles en el TAIJ son los relacionados con peticiones, es decir aquellos donde se solicite por ejemplo la

Devolución de remanentes de IVA o renta, si este fuere el caso el recurrente debe de acudir a la Sala.

Admitido el recurso por el TAI, este procederá a solicitar informe a la DGII para que conteste los puntos reclamados y justifique su actuación dentro del término perentorio de quince días contados a partir del día siguiente al de la notificación; vencido dicho plazo, si el tribunal ha recibido o no el expediente, se abrirá a pruebas por el término perentorio de cinco días según lo establece el artículo cuatro de la Ley de Organización y Funcionamiento del Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos, para que el contribuyente solicite mediante escrito la producción de las pruebas por él ofrecidas.

Vencido el plazo anterior, el Tribunal ordenará la producción de las pruebas y notificará al contribuyente para que este presente sus alegatos finales en el término fatal de ocho días, este plazo es improrrogable y su pérdida ocasionará al contribuyente la privación del derecho a ser escuchado.

Presentadas las pruebas y oídas o no las alegaciones finales por el tribunal, éste procederá a dictar sentencia, la cual deberá pronunciarse a más tardar en el término de treinta días, contados a partir del día siguiente al de la notificación.

En caso que el contribuyente no cumpla con los requisitos y los plazos mencionados anteriormente, la resolución se tendrá por definitiva.

Emitida la sentencia, el contribuyente puede acudir si lo cree prudente a la Sala de lo Contencioso Administrativo, dentro del plazo perentorio de sesenta días contados a partir del día siguiente al de la notificación de la resolución dictada por el tribunal.

### **3.4 PROCESO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO**

Este apartado trata sobre el proceso que deben seguir los contribuyentes para interponer demandas ante la Sala de lo Contencioso Administrativo de la Corte Suprema de Justicia, que en adelante se denominará la Sala. Previamente se mencionan algunos conceptos para que el lector tenga una idea mas clara de lo que trata.

Los contribuyentes que han sido objeto de liquidaciones oficiosas de impuestos y/o multas por parte de la Dirección General de Impuestos Internos (DGII) pueden interponer recursos ante el Tribunal de Apelaciones de los Impuestos

Internos (TAII) cuando no estén de acuerdo con lo resuelto por la Administración Tributaria.

Si el recurso interpuesto en el TAIJ es resuelto a favor de las actuaciones de la Administración Tributaria y el contribuyente no está de acuerdo con lo resuelto porque considera que se le han violentado sus derechos en las sentencias emitidas y que no se ha actuado apegado a derecho, que por lo tanto se ha violado la ley, puede acudir a la Sala de lo Contencioso Administrativo de la Corte Suprema de Justicia a demandar a la DGII o al TAIJ argumentando las razones en las que sustenta su demanda y puntualizando en los artículos de la ley que considera violentados.

#### **3.4.1 Del Acto Administrativo**

**El Acto Administrativo** es considerado como una declaración unilateral de voluntad, de juicio, conocimiento o deseo, dictada por una Administración Pública en ejercicio de una potestad administrativa distinta a la reglamentaria contenida en la ley respecto a un caso concreto.

Configura una declaración intelectual, una manifestación externa de voluntad, juicio o una expresión de conocimiento o

deseo, lo que implica que las actividades puramente materiales no constituyen actos administrativos.

Para efectos del Código Tributario, se entenderá por Acto Administrativo la declaración unilateral productora de efectos jurídicos singulares sean de trámite o definitivos, dictados por la Administración Tributaria en el ejercicio de su potestad administrativa.<sup>30</sup>

#### **3.4.1.1 Alcance del Acto Administrativo**

Un acto administrativo produce efectos jurídicos, presunción de legitimidad, impugnabilidad, nulidad, etc. que le confiere un régimen jurídico propio, autónomo y diverso.

La Administración Pública vista como el conjunto de sujetos de derecho que personifican al estado, que desarrolla o despliega su accionar a través de diversas actuaciones es la emisora de los actos administrativos.

Los actos administrativos pueden clasificarse de distintas maneras, algunas de ellas son las siguientes:

De acuerdo a sus destinatarios

- a) Externos
- b) Internos

---

<sup>30</sup> **López Vásquez, Luis. 2001. Código Tributario de El Salvador. Editorial Lis. 1ª edición**



De acuerdo a los sujetos intervinientes:

- a) Simples: Aquellos en cuya emanación interviene un solo órgano.
- b) Compuestos: Los que son el resultado de la participación de varios órganos
- c) Complejos: son los que resulten del concurso de varios órganos.
- d) Colectivos: Son los que resultan del conjunto de las voluntades de varios órganos

#### **3.4.1.2 Elementos del acto administrativo**

El acto administrativo para que sea válido debe contar con ciertos elementos:

- a) Elemento subjetivo: es el que estudia la competencia del órgano.
- b) Elemento objetivo o contenido del acto: El objetivo de toda relación jurídica lo constituyen las cosas y las prestaciones, entendiendo cosa en sentido jurídico como algo similar a bien en sentido económico. La motivación es un elemento objetivo del acto que exige que la administración plasme las razones de hecho y de derecho que le determinaron a adoptar su decisión.
- c) La causa: Es la plasmada en la ley y los motivos del funcionario al tomar su decisión. De acuerdo con Carnelutti es el interés que el acto tiende a satisfacer.

- d) La forma: Se refiere al modo como se declara una voluntad ya formulada, en general debe tener forma escrita tanto por la naturaleza pública como por la necesidad de control.
- e) Fin: Consiste en la satisfacción del interés público. Es un elemento autónomo indispensable como condición de validez del acto administrativo.

El procedimiento realizado por la Administración Pública para dictar un acto administrativo, constituye un elemento formal del acto administrativo y por ende condiciona su validez.

Estos elementos forman parte de un todo pero poseen independencia entre sí lo que permite que en un mismo acto puedan encontrarse elementos válidos y no válidos y elementos viciados. La Sala sostiene que el acto administrativo se encuentra configurado por una serie de elementos, los cuales deben concurrir en debida forma para que el acto se constituya válido.

De acuerdo a lo establecido por la doctrina basta la concurrencia de vicios en uno de los elementos para que el acto como tal se torne ilegal.

#### **3.4.1.3 Clasificación de los Actos Administrativos.**

Los actos administrativos propiamente dichos, pueden clasificarse en dos:

- a) Declaraciones de juicio, por ejemplo: Informes, dictámenes, opiniones, etc.
- b) Manifestaciones de conocimiento, por ejemplo: actos de comprobación, certificados de buena conducta, inscripción en el registro electoral, etc.

#### **3.4.2 Del Proceso Contencioso Administrativo.**

Proceso Contencioso Administrativo: Es un autentico juicio o proceso entre partes, cuya misión es observar las pretensiones que deduzca el actor por razón de un acto administrativo.<sup>31</sup>

El proceso Contencioso Administrativo se divide en dos: Proceso Ordinario y Proceso de Lesividad.

El Proceso Contencioso Administrativo Ordinario es aquel en el cual el administrado acciona al Órgano Judicial, es decir, un particular interpone una demanda.

Proceso de Lesividad: es en el que la Administración Pública impugna de ilegales actos administrativos dictados por ella misma.

---

<sup>31</sup> **María Ester Valladares Sermeño, tesis “La suspensión del acto administrativo en el juicio contencioso administrativo**

### **3.4.3. Competencia de la Sala de lo Contencioso Administrativo**

De acuerdo a lo establecido en los artículos uno y dos de la Ley de la Jurisdicción Contencioso Administrativa (L.J.C.A.) corresponde a la Sala de lo Contencioso Administrativo la potestad de juzgar y hacer ejecutar lo juzgado conociendo las controversias que se susciten en relación con la legalidad de los actos de la Administración Pública.

Integran la Administración Pública los siguientes órganos:

- a) El Órgano Ejecutivo y sus dependencias
- b) Las instituciones oficiales autónomas
- c) Las municipalidades
- d) Los órganos Legislativo y Judicial cuando excepcionalmente dicten actos administrativos.

Según lo establecido en el artículo tres de la L.J.C.A. la Sala tendrá competencia en los casos siguientes:

- a) Contra actos administrativos dictados en ejercicios de facultades discrecionales incurridos en desviación de poder.
- b) Contra la denegación presunta de una petición, que es cuando la autoridad o funcionario no hace saber su decisión al interesado en un plazo de sesenta días.

c) Contra actos que se pronunciaren en aplicación de disposiciones de carácter general de la Administración Pública fundada en que tales actuaciones adolecen de ilegalidad.

#### **3.4.4 Requisitos para la interposición de demanda.**

Demanda: es el escrito que permite iniciar un proceso, el cual contiene la pretensión procesal.

Toda demanda o escrito para iniciar o sustentar un juicio debe presentarse a la Secretaría de la Sala, dirigido a la HONORABLE SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO.

Para presentar demandas ante la Sala de lo Contencioso Administrativo es necesario cumplir los requisitos establecidos en los artículos diez y cincuenta de la L.J.C.A.

En el artículo diez se menciona que la demanda se entablará por escrito ante la Sala de lo Contencioso, personalmente, por el Representante Legal o por medio de procurador, y deberá expresar:

a) El nombre, apellido, edad, profesión, oficio y domicilio del demandante, y en su caso los de quien gestiona por él. Si el demandante fuera una persona jurídica, además de las

generales del Representante Legal, se expresará el nombre, naturaleza y domicilio de aquella;

b) El funcionario, la autoridad o entidad a quien se demanda

c) El acto administrativo que se impugna

El interesado debe hacer mención del acto administrativo que considera está violentando sus derechos, debe decir, por ejemplo que impugna la resolución dictada por la DGII, el día y hora en que se dictó y que fue lo que se determinó y la resolución dictada por el TAII , día y hora de la resolución, en la cual confirma lo resuelto por la DGII.

d) El derecho protegido por las leyes o disposiciones generales que se considere violado.

Se debe hacer una breve narración de los hechos en relación con las leyes que se considere violadas con el acto administrativo, mencionando los artículos de todas las leyes que considere violentadas.

e) La cuantía estimada de la acción, en su caso.

El contribuyente debe calcular el monto que ha dejado de percibir o se dejará de percibir con la ejecución del acto.

f) La exposición razonada de los hechos que motivan la acción.

El interesado debe hacer una exposición cronológica de cómo acaecieron los hechos, desde el momento de la fiscalización,

el paso por el Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos hasta el momento en que se encuentre.

g) La petición en términos precisos

En éste punto el interesado debe pedir lo siguiente:

- Que se admita la demanda
- Que se le tenga por parte en el carácter que comparece
- Que se tengan por agregados los documentos en caso que se adjunten
- Que se suspenda la ejecución y los efectos del acto administrativo que se impugna
- Que se declare ilegal el acto administrativo impugnado

a) Las generales del tercero a quien beneficia el acto administrativo impugnado, en su caso.

b) Debe mencionarse el nombre de la sociedad o persona natural que haya resultado beneficiada con el acto administrativo que se impugna.

c) El lugar y fecha del escrito y firma del demandante o de quien lo hiciere a su ruego.

A la demanda y a todo escrito que se presente se acompañarán tantas copias en papel común como cuantas sean las partes, mas una. Las copias irán suscritas por las mismas personas que firman el escrito.

En el artículo cincuenta se establece que la demanda y todo escrito que presenten los particulares deberá llevar firma de abogado.

Debe tenerse en cuenta que todo escrito que se presente a la Sala debe llevar firma y sello de abogado director si el escrito o demanda es presentado por una persona que no sea abogado, si es el apoderado quien lo presenta bastará con su firma y sello en la práctica.

Si el que presenta la demanda no es el demandante, la firma de él o los demandantes deberá estar autenticada por notario.

La demanda deberá contener la firma del o los demandantes, firma y sello de abogado director y la autenticación de las firmas de los actores no presentes al momento de interponer la demanda.

Debe designarse lugar para oír notificaciones.

#### **3.4.4.1 Requisitos para la admisibilidad de la demanda**

A. Que el escrito reúna todos los requisitos del numeral anterior (diez y cincuenta L.J.C.A.)

B. Presentar la demanda en tiempo:

De acuerdo a lo establecido en el artículo once de la L.J.C.A. el plazo para interponer demandas ante la Sala será de sesenta días que se computarán:



- A partir del día siguiente al de la notificación.
- Desde el día siguiente al de la publicación del acto impugnado en el Diario Oficial, si no hubiese sido notificado.

Se publicarán en el Diario Oficial los casos en los cuales la Administración Pública haya demandado la ilegalidad del acto administrativo firme dictado por ella misma, ante la Sala, solicitando que previo al proceso legalmente establecido, declare ilegal el acto impugnado y en consecuencia que se anulen sus efectos. A esta actuación se le denomina Proceso de Lesividad.

En el caso de denegación presunta a partir de aquel en que se entienda desestimada la petición.

C. Haber agotado la vía administrativa:

Antes de proceder a interponer demandas es necesario agotar la vía administrativa haciendo uso en tiempo y forma de todos los recursos y derechos que le conceden las leyes relacionadas con la materia, para evitar que sea rechazada la demanda

D. Que el acto que se impugne sea competencia de la Jurisdicción

### **3.4.5 Etapas del Proceso Contencioso Administrativo.**

#### **3.4.5.1 Presentación de la demanda**

La demanda se presenta en la secretaría de la Sala de lo Contencioso Administrativo ubicada en la planta baja del edificio de la Corte Suprema de Justicia en el Centro de Gobierno, una vez presentada se da por recibida y la Sala estudia el escrito para ver si será admitida o no en base al cumplimiento de los requisitos y la competencia de la misma. Si no cumpliera con alguno de ellos le previene al actor para que subsane las observaciones en un plazo de tres días hábiles contados a partir de la notificación. Si el actor transcurrido el plazo no presenta la demanda con las observaciones corregidas se da por inadmitida la demanda, si por el contrario, cumple con todo lo requerido en la ley y si fueren correctamente evacuadas todas las observaciones, en ese caso la demanda será admitida.

Una vez admitida la demanda se notificará al actor y al demandado y éste deberá rendir informe en un plazo de cuarenta y ocho horas para lo cual la Sala le enviará una copia íntegra de la demanda interpuesta por el actor, el demandado podrá limitarse a decir si existe o no el acto administrativo impugnado, además podrá rendir dicho informe por medio de fax, telegrama o presentando el original en la sala o por cualquier otro medio de comunicación análogo, según lo establecido en el

artículo veinte de la L.J.C.A. Deberá dejarse constancia de la notificación.

#### **3.4.6 Suspensión provisional del acto administrativo impugnado**

Al admitir la demanda, la Sala en el mismo acto podrá resolver sobre la suspensión provisional del acto administrativo impugnado. En el caso que su ejecución pudiera producir perjuicio a un evidente interés social o daño irreparable o de difícil reparación por la sentencia definitiva, no procederá la suspensión provisional de acuerdo a lo establecido en el artículo dieciocho de la Ley

#### **3.4.7 Solicitud de segundo informe al demandado**

Luego de presentado el primer informe, la Sala lo estudia y pronuncia su segunda resolución en la cual solicita al demandado un informe, el que deberá presentar en un plazo de quince días hábiles contados a partir del siguiente al de la notificación.

En este informe el demandado explicará detalladamente las razones en que se apoyó para resolver y deberá justificar la legalidad del acto administrativo impugnado.

Se notifica al Fiscal General de la República la existencia de este proceso para que tome parte en defensa de los intereses del estado y de la sociedad según lo prescribe el artículo trece de la L.J.C.A.

En esta resolución la Sala está obligada a pronunciarse sobre la suspensión del acto impugnado ya sea confirmándola, si se pronunció anteriormente, decretándola, declarándola sin lugar, confirmando o revocando la provisional según lo establece el artículo veintidós de la L.J.C.A

Una vez recibido el informe, si la disputa tratare sobre la aplicación de la ley al acto en cuestión y si se justifican los hechos con instrumentos públicos o con documentos auténticos y no contradictorios o por consentimiento de las partes queda concluida la causa y la Sala pronuncia sentencia dentro del plazo legal.

#### **3.4.7.1 Apertura de juicio a pruebas**

Si las partes no logran ponerse de acuerdo o si los hechos no son debidamente justificados se abrirá el juicio a pruebas por un término de veinte días hábiles, si lo estima necesario, de lo contrario se omite este proceso y se pasa a correr traslados.

Durante el término probatorio las partes podrán rendir prueba documental o testimonial y solicitar inspecciones.

Si existe prueba documental, las partes deberán proponer a sus testigos dentro del término probatorio dejando un margen de tiempo prudencial para que la sala pueda señalar fecha y hora de la cita.

#### **3.4.8 Traslados**

La sala corre traslado a cada una de las partes involucradas, es decir, les envía copia del caso para que lo estudien completamente, si son mas de una, se le notifica a una primero, se le corre el término de ocho días para que pueda llevarse el proceso y presentar sus alegatos, de igual forma se procede con las otras partes, la fiscalía y el tercero beneficiado si se ha mostrado parte en el proceso.

#### **3.4.9 Sentencia Definitiva**

Luego de haberse corrido traslado a las partes involucradas y habiéndose o no obtenido respuesta de éstos la sala procederá a dictar la Sentencia Definitiva en la cual puede declarar legal o ilegal el acto administrativo impugnado pudiendo declararse en una misma sentencia legales algunos actos e ilegales otros.

La sentencia definitiva se le notifica a cada uno de los intervinientes en el proceso, entregándoseles certificación literal de la misma a la Fiscalía y a la autoridad o

autoridades demandadas, al actor, que es quien interpuso la demanda, no se le entrega certificación, sino una copia simple.

La sentencia definitiva solo admite recurso de aclaración dentro de los tres días siguientes a la notificación de dicha sentencia. Este recurso no modifica en nada el contenido de la sentencia.

## CAPITULO IV

### 4.1 Caso Práctico.

La Sociedad **Comercializadora Interamericana, S.A. de C.V.**, ubicada en el Departamento de San Salvador, fue sujeta de fiscalización para el período comprendido del primero de enero al treinta y uno de diciembre del año mil novecientos noventa y siete; determinándosele según informe emitido por el cuerpo de auditores designados, cuota complementaria de Impuesto sobre la Renta y multa por evasión intencional por un monto de Quinientos setenta y un mil quinientos ochenta y nueve dólares.

La Administración Tributaria fundamenta su actuación en los incumplimientos por parte del contribuyente al determinar que los ingresos por venta de libros obtenidos por dicha compañía fueron declarados como exentos, lo cual según la administración son ingresos gravados.

Con fecha veintiuno de octubre de mil novecientos noventa y ocho, la DGII notificó a la sociedad el informe emitido por el cuerpo de auditores, concediéndole audiencia por él termino perentorio de cinco días hábiles para que manifestara su inconformidad con lo señalado en dicho documento, transcurrido este plazo se abrió a pruebas por diez días para que se presentaran las pruebas de descargo correspondientes.

La sociedad alegó inconformidad en los puntos donde se determina cuota complementaria de impuesto ya que sostuvo que según el Art. ocho de Ley de Imprenta, dicha actividad está exenta de impuesto; además argumentó que existe una opinión vertida por parte del Director General de Impuestos Internos, en nota dirigida a otra sociedad del mismo giro en la cual le confirmó que la actividad de venta de libros no está grabada con el impuesto.

Oídos los alegatos de la sociedad por la UAAP, esta analizó los argumentos, sosteniendo que éstos no proceden según la Ley de Impuesto Sobre la Renta, ya que aduce que el Art. ocho de la Ley de Imprentas, no aplica a la sociedad porque esta no reúne los requisitos necesarios para considerarse una imprenta.

Vistos los alegatos por la UAAP confirmó el informe de auditoría, enviándolo a la Unidad de Tasaciones para su respectiva resolución.

Con fecha veintisiete de Abril de mil novecientos noventa y nueve se notificó a la referida sociedad la liquidación oficiosa de cuota complementaria de Impuesto Sobre la Renta y multa por evasión intencional.

Recibida la notificación de liquidación de oficio, el contribuyente procedió a presentar recurso ante el TAIJ dentro



del término perentorio de quince días según lo establece el Art. dos de la Ley de Organización y Funcionamiento del Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos.

El escrito presentado ante el TAII por la inconformidad en la liquidación oficiosa notificada, fue el siguiente:

Yo, Alex Sosa me refiero al auto pronunciado por la Dirección General de Impuestos Internos división jurídica de renta a las diez horas del día Veintisiete de abril de mil novecientos noventa y nueve en donde me notifican: Resolución que determina a mi representada cuota complementaria de impuesto sobre la renta y multa por evasión intencional.

Sobre el particular manifiesto:

Que de conformidad con el Art. dos de la Ley del Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos interpongo recurso de apelación ante ese Tribunal dentro del término perentorio de quince días contados a partir del siguiente al de la notificación respectiva.

Apoyo mi impugnación por no estar de acuerdo con la cuota complementaria de impuesto sobre la renta y multa por evasión intencional por un valor de Quinientos setenta y un mil quinientos ochenta y nueve dólares (\$571.589.00), que se ha impuesto a mi representada. Baso mi inconformidad en el Art. ocho de la Ley de Imprentas, el cual establece que la

producción, venta y distribución de libros, periódicos y revistas de carácter divulgativo e intelectual no estarán sujetos a impuestos, además el Director General de Impuestos Internos notificó a la sociedad Pergaminos S.A. de C.V, que dicha actividad esta exenta del impuesto.

Y por no estar de acuerdo con lo antes expuesto, Honorable Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos, a ustedes con el debido respeto pido: Se me admita recurso de Apelación que interpongo y se revoque en todas sus partes la resolución emitida por la Administración Tributaria.

Señalo para oír notificaciones la siguiente dirección: Final Av. Los Pinos y Boulevard la Independencia No. 4526, San Salvador.

Firma

Representante Legal

Presentado el escrito ante el TAI, éste solicitó a la Administración Tributaria el expediente respectivo, que fue remitido dentro de los tres días hábiles a efectos de corroborar la legitimidad de la persona que recurrió, la competencia de dicho Tribunal para resolver y la presentación del escrito en tiempo y forma para efectos de su admisibilidad.

Comprobada la admisibilidad del recurso, el TAII notificó dicho acto al contribuyente y solicitó a la DGII justificación de las razones de hecho y de derecho en que se basó para emitir tal resolución.

Recibido el informe por parte de la DGII se abrió a pruebas el incidente por el término perentorio de cinco días hábiles en el cual la sociedad presentó todas las pruebas necesarias para desvirtuar los incumplimientos señalados en el informe y se le concedió al apelante ocho días para que presentara sus alegaciones finales.

Como prueba de descargo el contribuyente alegó razones de derecho, ya que estableció que la cuota complementaria de impuesto sobre la renta y la multa por evasión intencional no proceden, debido a que la compañía se dedica a la distribución de libros para la enseñanza es decir de carácter intelectual; y como se puede comprobar en el Art. ocho de la Ley de Imprentas, esta actividad esta exenta de todo tipo de impuestos, por tal razón la resolución es improcedente.

Además alega el contribuyente, que en fecha once de febrero de mil novecientos noventa y siete; el Director General de Impuestos Internos confirmó a la sociedad Pergaminos S.A. de C.V., la exención de impuestos a la venta de libros.

En vista de tal hecho la compañía se ampara a la mencionada actuación, ya que se entiende que procede de la máxima autoridad, y por lo tanto debe ser aplicada a todas las empresas que se dedican a la misma actividad.

Por otra parte la Administración Tributaria manifiesta, que comprobó que la sociedad en mención obtuvo ingresos por la venta de libros, los cuales se verificaron que en los registros contables se clasificaron como ingresos no gravados del ejercicio; que de acuerdo al Art. cuatro de la Ley de Impuesto Sobre la Renta no se contempla que estos son no gravados.

La Administración Tributaria alegó que respecto a lo que establece el Art. ocho de la Ley de Imprentas, este se refiere a empresas que se dedican a la producción, distribución de libros, periódicos, manuales de carácter divulgativo o intelectual o vinculados a la libre difusión del pensamiento; la compañía en mención se dedica solo a la comercialización de libros, por lo cual no cumple los requisitos de imprenta y por lo tanto no puede ampararse a tal beneficio.

Para evidenciar que el contribuyente hizo mala interpretación del Art. ocho de la Ley de Imprentas, la Administración Tributaria analizó en orden cronológico una serie de decretos

que han venido reformando esta ley, con el fin de aclarar la verdadera interpretación del citado artículo.

Analizadas las alegaciones de ambas partes el TAIJ procede a resolver.

POR TANTO: De conformidad a las razones expresadas, disposiciones citadas y artículos cuatro y cinco de la Ley de Organización y funcionamiento del Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos, dicho Tribunal resolvió:

a) Molifíquese la resolución recurrida por la sociedad Comercializadora Interamericana, S.A. DE C.V., proveída por la Dirección General de Impuestos Internos, a las ocho horas veintisiete minutos del día veintisiete de abril de mil novecientos noventa y nueve en el sentido de que confirma la determinación del Impuesto sobre la Renta para el ejercicio impositivo de mil novecientos noventa y siete y

b) Revóquese las multas por evasión intencional impuestas por la Dirección General de Impuestos Internos, ejercicio investigado y señalado en el literal anterior. **NOTIFIQUESE**

Notificada la sentencia emitida por el TAIJ, la sociedad no conforme con lo resuelto interpone demanda ante la Sala de lo Contencioso Administrativo de la Corte Suprema de justicia dentro de los sesenta días hábiles contados a partir de la notificación de acuerdo a lo establecido en el Art. once de la

Ley de la jurisdicción Contencioso Administrativa, para lo cual presentó el siguiente escrito:

HONORABLE SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO, Yo, Gladis Montiel de Veinticinco años de edad al inicio del proceso, abogada y notaria de este domicilio, actuando en carácter de apoderada general judicial de la sociedad Comercializada Interamericana, S.A. de C.V., que se dedica a la comercialización de libros, del domicilio de San Salvador, ante vos demando a la Dirección General de Impuestos Internos y al Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos por la resolución dictada el día veintisiete de abril de mil novecientos noventa y nueve en la que impuso cuota complementaria de impuesto y multa por evasión intencional y la sentencia del día diez de Marzo del año dos mil, en la cual el Tribunal modifica dicha resolución, descripción del incidente:

La sociedad Comercializadora Interamericana, S.A. de C.V., fue fiscalizada en el mes de Septiembre de mil novecientos noventa y ocho, para verificar el cumplimiento de las obligaciones formales y sustantivas de impuesto sobre la renta, para el ejercicio impositivo comprendido del uno de enero al treinta y uno de diciembre de mil novecientos noventa y siete; como consecuencia de tal fiscalización, la Dirección General emitió resolución a las ocho horas del día veintisiete de abril de

mil novecientos noventa y nueve, tasando en su contra la suma de Quinientos setenta y un mil quinientos ochenta y nueve dólares (\$571,589.00) en concepto de cuota complementaria de impuesto sobre la renta y multa por evasión intencional; contra la cual interpuso recurso ante el Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos, alegando que dicha tasación es improcedente debido a que la compañía se dedica a la distribución de libros de carácter divulgativo y de libre difusión del pensamiento; que según establece el Art. Ocho de la Ley de imprentas la producción y difusión de venta de periódicos, revistas, folletos, libros, manuales, hojas sueltas de carácter divulgativo o intelectual o en general vinculados con la libre difusión del pensamiento, estarán libres de todo tipo de impuestos, no obstante lo anterior, el referido Tribunal no aceptó tal alegato y sólo consideró que la multa por evasión intencional era improcedente, ya que el contribuyente había hecho una interpretación errónea del citado artículo, modificando en consecuencia la resolución dictada por aquella en el sentido que determinó una cantidad diferente a pagar.

Además mi demandante argumentó que en fecha once de febrero de mil novecientos noventa y siete, el Director General de Impuestos Internos notificó a la sociedad Pergaminos S.A. de C.V, que se dedica a la misma actividad que mi representada,

la exención del impuesto sobre la renta en los ingresos obtenidos por la venta de libros; lo cual no fue considerado por el Tribunal.

En razón de lo anterior solicito se revoque la resolución emitida por la DGII y la sentencia del Tribunal de Apelaciones en todas sus partes.

Firma del demandante.

Recibido el escrito, la Sala procedió a verificar el cumplimiento de los requisitos que la Ley de la Jurisdicción Contencioso Administrativa establece, cumplidos estos admitió la demanda; se procedió en el mismo acto a ordenar la suspensión provisional del acto administrativo impugnado y a solicitar a los entes demandados informe confirmando la existencia o no del acto sujeto de impugnación, notificando en el mismo la suspensión de los efectos del acto administrativo.

Se recibió informe por parte de los demandados confirmando la existencia de los actos, procediendo a informar al Fiscal General de la República para que tome parte en defensa de los intereses del estado y de la sociedad.

Luego la Sala remitió copia del escrito presentado a los entes demandados para que rindan informe dentro del plazo de quince días, justificando detalladamente las razones en que se



apoyaron para justificar la legalidad del acto administrativo. En este momento la Sala confirmó la suspensión de los efectos del acto administrativo impugnado. Transcurrido el plazo, se abrió el juicio a pruebas por veinte días y concluido este se corrió traslado al fiscal y a las partes por el término de ocho días para que presenten sus alegatos.

### **Alegatos de las partes**

La parte demandante manifestó: Que se dedica a la compra, venta, importación y distribución de libros de cultura general; que esta actividad está exenta del pago de impuesto sobre la renta según lo establecido en el Art. ocho de la Ley de Imprentas; que por medio de auditoría fiscal se le determinó que ha evadido impuestos al no declarar como renta gravada los ingresos provenientes de la venta de libros argumentando que éstos no gozan del incentivo establecido en la Ley de Imprentas por lo que la Administración Tributaria emitió resolución liquidatoria del impuesto determinándosele una cantidad a pagar y multa por evasión intencional; que al no estar de acuerdo con lo resuelto interpuso recurso ante el TAIJ el cual confirmó lo resuelto por la DGII pero revocó la multa por evasión intencional ya que considera que el error se debió a una mala interpretación de la Ley y no a una verdadera intención de evasión. La demandante agregó además que tiene conocimiento de las posteriores reformas al Art. ocho de la

Ley de Imprentas citado y que queda claro que la actividad de venta de libros no esta sujeta al pago del Impuesto Sobre la Renta como erróneamente lo interpretó el auditor ya que a su criterio el legislador al reformar el mencionado artículo pretendió no dejar ninguna duda respecto a cuales actividades estarían exentas del mencionado impuesto, concluyendo que de las disposiciones legales citadas y del espíritu de la ley, la actividad a que se dedica su representada no esta obligada al pago del Impuesto.

Por su parte la DGII expresó que la demandante pretende darle una interpretación diferente a las reformas hechas al Art. ocho de la referida ley ya que no debe verse de manera aislada los tres momentos mencionados en la reforma como son producción, difusión y venta de libros ya que al verificarse estos en una sola persona o entidad es que se hace acreedora del beneficio fiscal y que la referida sociedad solo se dedica a la venta de libros y no a la producción y difusión por lo tanto no puede gozar del pretendido beneficio.

El TAIH hizo un breve recorrido cronológico de los decretos posteriores vinculados con el Art. ocho de la Ley de Imprentas relacionados con el caso, del que concluyó que la demandante no reúne los requisitos de producción, difusión ya que se dedica únicamente a la venta de libros lo cual no constituye la actividad que se incentivó por el principio constitucional

puesto que para gozar de tal beneficio debe realizar las tres actividades citadas y tener el calificativo de imprenta.

Se dio por agregado el escrito presentado por el delegado del señor Fiscal General de la República y posteriormente se abrió a pruebas el juicio por el término de ley, luego se corrieron los traslados tal como lo dispone el Art. veintiocho de la Ley de la Jurisdicción Contenciosa Administrativa comenzando por la parte actora.

La representación fiscal presentó sus alegatos concluyendo que en el caso de la Ley de Imprentas y en los demás decretos de su reforma específicamente las del Art. ocho, lo que el legislador pretendió es exonerar del pago de impuestos a aquellas entidades cuya actividad vaya enfocada al fortalecimiento de la cultura a través de la producción, difusión, etc.; que el caso de La Sociedad **Comercializadora Interamericana, S.A. de C.V.**, no reúne los requisitos exigidos en la Ley de Imprenta por lo tanto no puede verse beneficiada con dicha normativa lo que confirma que los actos impugnados han sido emitidos conforme a derecho.

La Sala de lo Contencioso Administrativo procedió a realizar su análisis para luego emitir su fallo.

La Sala concluyó que para que el contribuyente pueda gozar de la exención de Impuesto Sobre la Renta debe realizar las tres

fases que se señalan en el Decreto Legislativo numero doscientos noventa y siete, es decir, que se dedique a la producción, difusión y venta de los libros que tengan el carácter de divulgativo o intelectual o en general, vinculados a la libre difusión del pensamiento.

La Sala falla:

POR TANTO: con base en las razones antes expuestas y artículos cuatrocientos veintiuno, cuatrocientos veintisiete Pr. C, treinta y uno y treinta y dos de la Ley de la Jurisdicción Contencioso Administrativa, a nombre de la República, la Sala FALLA: a) Que es legal la resolución pronunciada por la Dirección General de Impuestos Internos, a las ocho horas treinta minutos del día veintisiete de abril de mil novecientos noventa y nueve, mediante la cual determinó a cargo de la sociedad Comercializadora Interamericana, S.A. de C.V. cuota complementaria de impuesto sobre la renta respecto a los ejercicios fiscales comprendidos del uno de enero al treinta y uno de diciembre de mil novecientos noventa y cinco, mil novecientos noventa y seis y mil novecientos noventa y siete; b) Que es legal la resolución pronunciada por el Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos, a las nueve horas diez minutos del día diez de marzo de dos mil en cuanto confirma la resolución antes citada; c) Condénase en costas a la parte actora conforme el Derecho común; d) En el acto de la

notificación, entréguese certificación de esta sentencia a las autoridades demandadas y a la representación fiscal; y, e) Devuélvanse los expedientes administrativos a sus respectivas oficinas de origen. **NOTIFÍQUESE.- ---M. ALF. BERNAL SILVA---J. URQUILLA D.---RUBRICADAS**

Emitida la sentencia por Sala de lo Contencioso Administrativo y analizados los alegatos del contribuyente, se puede observar que el caso se resolvió a favor de la Administración Tributaria, debido a que el contribuyente no utilizó los argumentos adecuados, ya que en forma clara y precisa en la Ley del Libro emitida según Decreto Legislativo ochocientos ocho de fecha dieciséis de febrero de mil novecientos noventa y cuatro, establece en el Art. seis que las empresas editoriales dedicadas exclusivamente a la impresión, edición o publicación de libros o revistas de carácter científico cultural, así como la importación de originales de fotografías, libros, películas, gravados y otros elementos reproducibles, materias primas, maquinaria y equipo para la impresión de los mismos, gozarán de los siguientes beneficios: exoneración en el pago de todo tipo de impuestos, que afecten la importación o internación así como la venta de libros; también incluye el Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios.

## **CAPITULO V**

### **5.1 CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES**

Dada la importancia y complejidad que representa el Proceso de Fiscalización e interposición de recursos y demandas, se considera de mucha utilidad el aporte que contiene este documento.

La sistematización de los procesos y la aplicación práctica planteada contribuirá a orientar en mejor forma al lector, proporcionándole claridad al momento de interponer un recurso o demanda.

Este documento está dividido en cinco capítulos conteniendo lo siguiente:

El primer capítulo trata sobre los antecedentes de la legislación tributaria en El Salvador, de la fiscalización, de las liquidaciones oficiosas, del proceso de audiencia y apertura a prueba, de la interposición de recursos y demandas; se menciona el papel de cada una de las instituciones garantes de los derechos de los contribuyentes con su respectiva base legal, se incluyeron aspectos técnicos relacionados al debido proceso de fiscalización.

En el segundo capítulo se plasmó el resultado de la investigación de campo, se recopiló información que sirvió de

base para comprobar que existe desconocimiento por parte de los contribuyentes y profesionales de la Contaduría Pública del debido proceso de fiscalización e interposición de recursos y demandas que no les ha permitido hacer uso eficiente de los derechos y garantías que le asisten por inconformidades en el proceso de fiscalización y ante liquidaciones oficiosas de impuestos y multas emitidas por la Dirección General de Impuestos Internos.

En el tercer capítulo se describió paso a paso cada uno de los procesos, desde la notificación del auto de designación del auditor para realizar la fiscalización hasta la interposición de demandas ante la Sala de lo Contencioso Administrativo, detallando plazos, base legal, derechos de los administrados, etc. Esto servirá de guía al contribuyente pues le ilustra de forma clara que debe hacer en cada una de las instancias.

El capítulo cuatro contiene el desarrollo de un caso práctico que inicia con el planteamiento de una fiscalización y culmina con el fallo que emite la Sala de lo Contencioso Administrativo, se detalla paso a paso como hacerlo incluyendo la forma en que deben ser redactados los escritos, se tomo de base una caso real, se cambió el nombre de la

empresa y el nombre de las personas que intervienen a efectos de respetar la identidad.

Después de desarrollar los capítulos que comprendió este trabajo, se presentan las conclusiones y recomendaciones siguientes:

#### **5.1.1 CONCLUSIONES**

1. En base al estudio realizado de casos ocurridos años atrás, se determinó que los sujetos pasivos no tienen pleno conocimiento de la legislación vigente, tal es el caso de una sociedad cuyo giro es la compra y venta de libros que interpuso recurso por la aplicación de cuotas complementarias y multas por evasión, al declarar como no gravados los ingresos provenientes de la venta de libros; la cual le fue desfavorable por hacer referencia a la base legal equivocada.
2. En los resultados obtenidos en la investigación se ha comprobado que existe desconocimiento por parte de los contribuyentes y profesionales de la Contaduría Pública vinculados al sector de la mediana empresa en cuanto al debido proceso que debe seguir la Administración Tributaria para realizar una fiscalización; esto se debe al desinterés de los contribuyentes en cuanto a conocer e



interpretar adecuadamente la ley así como a la poca divulgación por parte de la Administración Tributaria de circulares y boletines u otro tipo de documentos que orienten al contribuyente.

3. Al realizar la investigación de campo se llevó a cabo un sondeo entre contribuyentes y profesionales de la Contaduría Pública sobre el conocimiento del proceso de interposición de recursos ante el Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos, obteniendo como resultado que en su mayoría desconocen el proceso en general; esto se debe a que muchos contribuyentes no han sido objeto de liquidaciones oficiosas y algunos de los que han sido sancionados no han hecho uso de éste derecho, por no conocerlo y por que la información que existe no es del todo clara, dificultando la comprensión.
  
4. De acuerdo a la investigación realizada, se ha comprobado que muchos contribuyentes y profesionales de la Contaduría Pública desconocen en un alto porcentaje el proceso de presentación de demandas ante la Sala de lo Contencioso Administrativo; esto se debe en gran medida a la complejidad de la legislación y al contexto relacionado con esta ya que se trata de procedimientos de tipo jurídicos y no de tipo administrativo; además no existe un

documento que oriente a los sujetos pasivos acerca de la forma, plazos y demás requisitos que se deben cumplir para iniciar un proceso de esta índole.

Esto creó la necesidad de elaborar un documento que facilite la comprensión del proceso a seguir para la interposición de una demanda, el cual ayudará al contribuyente a relacionarse con los pasos y requisitos a cumplir sin desvincularse de los lineamientos establecidos por la legislación vigente.

#### **5.1.2 RECOMENDACIONES**

1. Es necesario que los gremios de profesionales de la Contaduría Pública emitan documentos y organicen seminarios dirigidos a los miembros y demás profesionales involucrados con el propósito de dar a conocer los lineamientos necesarios que faciliten la interpretación de la legislación relacionada con los procesos de interposición de recursos y demandas.
2. Los contribuyentes deben buscar los medios adecuados para obtener información actualizada acerca del proceso de fiscalización e interposición de recursos y demandas que les permita estar al tanto de las disposiciones de la Administración Tributaria y de la Corte Suprema de Justicia

para hacer uso oportuno de sus derechos al ser objeto de liquidaciones oficiosas.

3. Los gremios de Profesionales de la Contaduría Pública deberían proponer a la Administración Tributaria el fortalecimiento de la Unidad de Asesoría al Contribuyente, para que esta brinde además de la información relativa al cumplimiento de las obligaciones formales y sustantivas, la orientación específica y detallada acerca de cómo interponer recursos y demandas en caso de que, producto de una fiscalización al contribuyente se le efectúe una liquidación de oficio.
4. Los contribuyentes que enfrenten un proceso de fiscalización deben consultar la ley y solicitar asesoría a un profesional de la Contaduría Pública capacitado en el área fiscal para saber si la Administración Tributaria está cumpliendo el debido proceso, así como también si se les efectuare una liquidación de oficio, consultar como hacer buen uso de los derechos que la legislación le confiere.
5. La Administración Tributaria debe buscar mecanismos para la adecuada difusión de los decretos sean éstos nuevos o modificaciones a algunos artículos de los contenidos en la legislación vigente, y así garantizar que los

contribuyentes están debidamente informados, evitando interpretaciones equivocadas que redunden en incumplimientos.

6. La Unidad creada por el Ministerio de Hacienda para asesorar al contribuyente deberá evacuar dudas comunes o frecuentes, por medio de la creación de instructivos, circulares, etc. Además resolver por escrito y de manera oportuna las consultas formuladas por los contribuyentes, tomando en cuenta que los plazos para hacer uso de los derechos de defensa son perentorios.

## **BIBLIOGRAFÍA**

Asamblea Legislativa de El Salvador. 1916. Ley de Impuesto Sobre la Renta. Diario Oficial Tomo 80 No. 140. San Salvador, El Salvador

Calderón, Jaime Roberto; González Choto, Facundo; y Leiva Pocasangre, Aníbal. 1996. Responsabilidades del Contador Público ante la evasión fiscal en El Salvador. Trabajo de graduación para optar al título de Licenciado en Contaduría Pública. Universidad de El Salvador. San salvador, El Salvador

Cañenguez Montano, Saúl. 2002. Ensayo Crítico sobre el Código Tributario de El Salvador. Editorial e Imprenta de la Universidad de el Salvador. San salvador, El Salvador, C.A.

Comité Internacional de Prácticas de Auditoría (IFAC). 2001. Normas Internacionales de Auditoría. Traducido por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos con autorización de la IFAC. México.

Concejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría. 2002. Norma para Auditoría de Cumplimiento de Obligaciones Tributarias. Diario Oficial No. 207 Tomo No. 357 de fecha 05 de Noviembre. San Salvador el Salvador

López Vásquez, Luis. 2002, Recopilación de Leyes en Materia Tributaria. Imprenta Office Cuscatlán. San Salvador, El Salvador, C.A

López Vásquez, Luis. 2002. Constitución de la República de El Salvador. Imprenta Office Cuscatlán. San Salvador, El Salvador.

López de Flores, Ana. 1996. Lo Contencioso Administrativo en El Salvador. Trabajo de graduación para optar al grado de Lic. En Ciencias Jurídicas. Universidad "Dr. José Matías Delgado". San Salvador, El Salvador.

Philip L. Defliese; Penneth P. Johnson. 1988. Auditoría. Editorial Limusa S.A de C.V. México DF.

Rojas Soriano, Raúl. 2000. Guía para realizar investigaciones sociales. Edición 34 Plaza y Valdés Editores. México D.F.

Tribunal de Apelaciones de Los Impuestos Internos. 2003. Boletín No. 41. Editorial UDITAI. San Salvador, El Salvador

Vizcaíno García, Catalina. 2002. Derecho Tributario. Ediciones de Palma. Buenos Aires, Argentina

Zorrilla, Santiago. 1999. Metodología de investigación. Editorial Mc Graw Hill. México, DF.